

المال والتجارة

AL MAL WALTEGARA

التشوهات الجمركية

إنها تساعد على الاستيراد والإتجار

والكسب السريع على حساب الصناعة المحلية

(مذابح الحظائات في مصر)

« وإستغاثه أصحاب الحظائات لوزير المالية »

اتفاقية الجات وانعكاساتها على مهنة

المحاسبة والمراجعة في الدول العربية

فهرس إجمالى لمواضعات عام ٢٠٠٤

التميز هو أسلوبنا

الوثيقة الرائدة

أرباحك معنا ممكن تصل إلى
١٤٥ جنيه سنويا لكل ألف جنيه

من مبلغ التأمين تدفع في نهاية مدة التأمين
طبقا لآخر معدل لتوزيع الأرباح

وفي حالة الوفاة (لا قدر الله)
يستحق لك مبلغ التأمين
بالإضافة إلى ما يخص الوثيقة
من أرباح حتى تاريخ الوفاة

مهما كان سنك
ومهما كان دخلك
هتلاقي الوثيقة
اللي تناسبك

الإدارة المركزية ١١ أشرف الحقي - الجيزة - ت: ٢/٣٥٥٣٥٠
منطقة القاهرة ٧ طلعت حرب - القاهرة - ت: ٢/٣٩٣٢١٠
الإسكندرية ٦٦ طبريق الحرية - ت: ٣/١٨٤٧٢٥
السفينة هيدان بحري - الإسكندرية - ت: ٦٤/١٥١٥١٧
شريق الملتح ١١ أشرف الجيبي - برج المحلة - المنصورة - ت: ٥٠/٢٢١٠٩٧
وسط وغرب القاهرة ٢٥٥٠ ش الجيبي - كتبت - ت: ٤٠/٣٣٢١٢٠٨
شمال ووسط القاهرة أرض سلطان - بن طه حسين - المنيا - ت: ٨١/٣٣١١٢٤
جنوب القلي ٦٦ خضرة مغرة للتأمين لفرانك أسبوت - سموح - ت: ٩٣/٣٢٢٢٢٤

W-site: www.misrins.com

E-mail: misr_ins@misrins.com

مجلة المال والتجارة

علمية - اقتصادية - مالية - عامة - تصدر شهريا

العدد ٤٢٨ - ديسمبر ٢٠٠٤ م

رئيس مجلس الإدارة ورئيس التحرير
أحمد عاكف عبد الرحمن

نائب رئيس التحرير
أ. د. / طلعت أسعد

نائب رئيس التحرير
أ. د. / كامل عمرا

هيئة المحكمين

أ. د. / شوقي حسين عبدالله	أ. د. / أحمد سالم الزيات	أ. د. / السيد حمدي المعاز
أ. د. / يسرى خضر إسماعيل	أ. د. / الدسوقي حامد أبو زيد	أ. د. / عبدالله أمين جمعة
أ. د. / على أحمد شاكر	أ. د. / محيي الدين الأزهرى	أ. د. / شوقي سيف النصر
أ. د. / محمد عثمان إسماعيل	أ. د. / منصور حامد حسن	أ. د. / سعد السعيد عبدالرازق
أ. د. / سعيد توفيق عباس	أ. د. / عصام الدين العناني	أ. د. / محمد محمود يوسف

في هذا العدد

كلمة العدد

صفحة

- ٢ • التشرهات الجمركية إنها تساعد على الاستيراد والإنتاج والكسب السريع على حساب الصناعة المحلية رئيس التحرير
- ٤ • العوامل المؤثرة في تغيير مراجع الحسابات في قطر دراسة تحليلية ميدانية ، دكتور / أحمد سباعي قطب
- ١٨ • اتفاقية الجات وانعكاساتها على مهنة المحاسبة والمراجعة في الدول العربية هند عبد اللطيف إسكندر
- معوقات العمل (ضريبة المبيعات)
- ٣١ • المشاكل الضريبية لتطبيق القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ بزيادة ضريبة المبيعات على المنشآت الفندقية والسياحية دكتور / سمير سعد مرقص
- ٤٠ • "مذابيح الحضانات في مصر" واستغاثة من أصحاب الحضانات لوزير المالية ، نادية الصباحي
- ٤٥ • فهرس إجمالي لموضوعات عام ٢٠٠٤

القسم الأول خاص بنشر الأبحاث المحكمة وفقاً لقواعد النشر العلمى المتعارف عليها عن طريق الأساتذة كل فى تخصصه

ثمن النسخة

الإشتراكات

جمهورية مصر العربية جنيهاً		
سوريا	٥٠ ل.س	٥٠٠ درهم
لبنان	٢٥٠٠ ليرة	٤٠ جنيهاً
العراق	١٠٠٠٠ فلس	٥ ديناراً
الأردن	١ دينار	٨٠٠ فلس
السعودية	١٠ ريالاً	١٠ دراهم

- الاشتراكات السنوية ٢٤ جنيهاً مصرية داخل جمهورية مصر العربية أو ما يعادلها بالدولار الأمريكى فى جميع الدول العربية
- ترسل الاشتراكات بشيك أو حوالة بريدية باسم مجلة المال والتجارة على العنوان أدناه
- الإعلانات يتفق عليها مع الإدارة

١١ شارع مريت باشا - ميدان التحرير - القاهرة تليفون ٥٧٤٦٣٠ - ٥٧٤٢١٩٠ فاكس ٥٧٥٠٤١٩

مكتبة الأبحاث الاقتصادية



التشوهات الجمركية إنها تساعد على الاستيراد والإتجار والكسب السريع على حساب الصناعة المحلية

كلمة العدد
بقلم
محاسب
أحمد عاتق عبد الرحمن
رئيس مجلس الإدارة

على التششت الحاصل داخل
الدائرة الجمركية من كثرة
التفسيرات والاجتهادات
لتحديد الهند الذي سيتم
التعامل على أساسه .

■ فإذا كان هناك إيجابيات
محددة إذا ما قورنت
بالسلبات التي طالت الكثير
من الصناعات والتي نعتبرها
دعوة إلى غلق المصانع أو
هجرتها إلى الدول المجاورة
ذات المميزات النسبية
الكبيرة والإعفاءات التي لا
حدود لها .

■ الجديد في التعريفية
الجمركية الأخيرة أنه تم
تخفيض الجمارك على السلع
الجاهزة إلى درجة تصعب
على الصناعة المحلية
مناقستها في ظل الظروف
الصعبة من حيث ظروف
الاستثمار بالمقارنة
للصناعات العربية أو الأجنبية
وما تتمتع به من مميزات
تمويلية وحوافز من حكوماتها

رغم استمرار الاستنزاف
الكامل للمال العام في
إنفاقات مظهرية لا تحقق أى
ميزة اقتصادية تساعد على
تحقيق معدلات نمو تسمح لنا
بالمنافسة في السوق
المفتوحة عربياً وشرق
أوسطياً وأوروبياً ودولياً مع
تطبيق الجات .

■ وجاءت التعديلات الجمركية
مخيبة للأمال وكانت بمثابة
صدمة في معظم بنودها لكثير
من الصناعات كان أبرزها هو
تخفيض التعريفية الجمركية
بالنسبة للسلع الجاهزة إلى
حد أنها في بعض الأصناف
وصلت ٢ ٪ في حين أن
الخامات التي تصنع منها هذه
السلع تتراوح بين ١٢ ٪ إلى ٢٢ ٪
- في التعديلات إذا كان لها
بعض الإيجابيات المحددة في
بعض الصناعات إلا إن أجزاء
منها أصابها بعض التشوهات
وتخفيض البنود الجمركية إلى
٦ مجموعات لا شك أنه قضى

■ لقد توقعنا بمد طول انتظار
حلاً لمشاكلنا الجمركية التي
تموق الصناعة وتؤثر سلباً على
الحياة الصناعية ويعد أن
فقدت القدرة التنافسية في
وسط سوق مفتوح وسيزداد
انفتاحاً مع بداية العام الجديد
٢٠٠٥ دولياً وعربياً ولا شك
أن الحكومة لها رغبة صادقة
في حل مشاكل المنتجين
وتخفيف الأعباء عن أصحاب
المصانع ودعم الاتجاه نحو
فتح الأسواق وتحرير التجارة
وتنفيذ تعهدات مصر الدولية
ولا سيما مع قرب إزالة
الرسوم الجمركية بالكامل مع
١٧ دولة عربية في يناير
القادم تنفيذاً للاتفاقيات
العربية الحرة وجاءت
التعديلات لإزالة التشوهات
استجابة لطلب أصحاب
المصانع . وللأسف انشغلت
حكومتنا السابقة بمشاكل
جانبية وبالبحث عن الموازنة
وجباية الأموال لسد العجز

مما يزيد من قدراتها
التنافسية.

■ حقيقة أن الحكومة من خلال
الوزارات المعنية واتحاد
الصناعات بدأت فتح باب
للحوار مع الغرف الصناعية
للقوف على التشوهات التي
أصابت الكثير من الصناعات
فكانت النتيجة التي توصلنا
إليها أن هناك شبه اتفاق أن
التعديلات جاءت لصالح
التجار والمستوردين في ظل
التعرفة المخفضة للمنتج
الجاهز مع بقاء التشوهات
بالنسبة للتعريفات على
الخامات ومستلزمات الإنتاج .

■ وإننا نلاحظ من خلال
حضورنا لجان دراسة
تشوهات وسماعنا لبعض
الأسس المعمول بها عند
دراسة التعديلات - أنه لا
زيادة فيما تم تخفيضه ولو
كان خطأ وهذه ظاهرة
خطيرة.

■ كما أن التنزيل في حدود
معيونة بصرف النظر عن
مقارنة الخامات بالمنتج
الجاهز من الخارج لذلك نجد
من الأفضل عدم التصنيع
محلياً والاتجاه إلى الاستيراد
وهذا خطر سيزيد الحياة
الاقتصادية والاجتماعية
تعميقاً من حيث المزيد من
البطالة والخلل في الميزان

التجاري وميزان المدفوعات
مما يهدد الأمن والاستقرار
في البلاد و يؤخرنا عن القدرة
على منافسة من حولنا من
البلاد العربية التي طورت من
نفسها بمعدلات أسرع منا
بكثير ونحن نعيش في ظل
غياب البرنامج والخطة قومية
بل تركت الحرية لكل من يريد
أن يفعل ما يشاء وظهرت
طبقة مليارديرات الشوارع.

■ إننا نأمل من الحكومة
الجديدة المزيد من الحرية
الراشدة غير المدمرة
وبخاصة بالنسبة للتصرفات
المالية ... إدارة الحكومة
الجديدة كان يجب أن تكون
من خلال خطة وأهداف لا
يجب الخروج عنها ولا تترك
الحرية لكل وزير حسب وزنه
السياسي إن الحرية المخزية
التي عشناها أثرت سلباً على
معدلات النمو لاستنزاف
الأموال في مجالات ليس هذا
وأنها في ظل بلد يعيش أكثر
من نصف الشعب دون حد
الفقر .

■ نأمل أن تسعى الحكومة
الجديدة في أن تزيل ما شاب
التعريفات الجديدة من عيوب
وسلبات قد تدمر الصناعة
التي تعيش مرحلة من التعثر
المالي منذ سنوات نتيجة
لحالة من الكساد والركود التي

استمرت فترة تزيد عن خمس
سنوات ... الأمر في حاجة
إلى دراسة متأنية حتى لا
نخرج من تشوهات إلى
تشوهات أخرى أكثر تشوهاً
وهنا سندخل في دائرة مفرغة
ستكون لها آثار لا يحمد
عقبها على الصناعات
المحلية طالما انتفى فيها
عنصر العدالة و المحاباة
للسلع الجاهزة على حساب
المواد الخام ومستلزمات
الإنتاج وهذا ما يجعلنا نعتقد
أن المصالح الشخصية غالبية
على المصلحة العامة .

■ التشوهات من الأسباب
الرئيسية في عدم وجود جو
مناسب لمزيد من
الاستثمارات المحلية و
الخارجية فالأمر يحتاج إلى
منظومة من العمل داخل مصر
للنهوض بالاقتصاد المصري
من كبوته بعد فترة طويلة من
الارتجال الاقتصادي بعد أن
استشرى الفساد واثّر على
معظم القرارات الاقتصادية
مما خلق طبقة من أصحاب
المليارات القذرة في أيام
معدودة من خلال الاستيراد
والتجارة والاحتكار والتخزين
مع التلاعب في الأسعار في
السوق واستغلال الظروف
بجانب استنزاف المال العام
في مشاريع واستثمارات ●

العوامل المؤثرة في تغيير مراجع الحسابات في قطر

« دراسة تحليلية ميدانية »

دكتور / أحمد سباعي قطب

عضو هيئة التدريس بكلية التجارة جامعة القاهرة ، ومعار حالياً لكلية الإدارة والاقتصاد بجامعة قطر

ملخص :

أجريت هذه الدراسة التحليلية الميدانية لاستكشاف العوامل المؤثرة على تغيير مراجع الحسابات من وجهة نظر المراجعين والمدراء الماليين للشركات في دولة قطر ، وتأثير تغيير المراجع على الشركة محل المراجعة وعلى مكتب المراجعة ، وقد تم تقسيم العوامل التي تؤثر في تغيير المراجع إلى ستة أقسام تحتوي على ٢٦ عاملاً تم التعرف عليها من خلال الدراسة التحليلية للفكر المحاسبي في هذا المجال وقد توصلت الدراسة إلى أن مكاتب المراجعة التي تتصف بتقديم خدمات مميزة عن المكاتب الأخرى أو تلك التي يتصف أدائها بالجودة العالية

أو تلك التي لها سمعة وشهرة أو تلك التي تؤدي خدمات كافية ومطلوبة للعميل تكون أقل احتمالاً للتغيير ، وقد اتفقت وجهات نظر المراجعين والمدراء الماليين حول غالبية العوامل المؤثرة على تغيير مراجع الحسابات وتأثير تغيير المراجع على الشركة وعلى مكتب المراجعة ، واختلفت بالنسبة لأربعة عوامل فقط - حيث وافق عليها المراجعون ورفضها المديرون الماليون - وهي تفضيل الإدارة الجديدة مراجعاً آخر لأسباب شخصية ، والخلاف حول نطاق وإجراءات المراجعة ، وتخفيض أتعاب المراجع ، وأن تغيير المراجع له تأثير سلبي على سمعة مكتب المراجعة ، من ناحية أخرى هناك علاقة

ارتباط موجبة معنوية بين عمر المنشأة وعدد مرات تغيير المراجع . كما توجد علاقة ارتباط موجبة غير معنوية إحصائياً بين قيمة إجمالي أصول الشركة وعدد مرات تغير المراجع .

١ - مقدمة :

● طبيعة المشكلة :

نال موضوع تغيير مراجع الحسابات لعمليات الأعمال اهتماماً ملحوظاً من الباحثين منذ أربعة عقود لما له من ارتباط باستقلالية المراجع Auditor independence وأتعاب المراجعة Audit Fees ، وجودة أداء عملية المراجعة Audit Quality ، وفترة تعاقد المراجع مع العميل Audit Tenure ، فقد تدخل إدارة

سوق الأوراق المالية بشكل مستمر فقد اعتبرت بيئة ملائمة لدراسة وتحليل العوامل المؤثرة على تفسير مراجع الحسابات فيها ، لذلك يمكن القول إن المشكلة التي يتناولها هذا البحث تتركز في التعرف على أسباب تغيير مراجع الحسابات في منشآت الأعمال بدولة قطر وتحليل الفكر المحاسبي الخاص بأسباب هذا التغير .

وتجدر الإشارة إلى أن مكاتب المراجعة التي تزاوّل العمل حالياً بدولة قطر تنقسم إلى ثلاثة أنواع من المكاتب : النوع الأول : المكاتب المحلية المملوكة لمرءاتين قطريين . النوع الثاني : مكاتب المراجعة التابعة لشركات المراجعة العالمية الأربعة الكبار Big 4 ، والنوع الثالث : مكاتب المراجعة الأجنبية بخلاف شركات المراجعة الأربعة الكبار ، هذا النوع الذي تمتاز به بيئة المراجعة في (قطر) يزيد من درجة المنافسة في

المراجعة وبين فشل المراجعة (Geiger and Raghunandan 2002) وانطلاقاً مما تقدم تبدو أهمية التعرف على العوامل المؤثرة في تفسير مراجع الحسابات واضحة ، وحيث إن الدول النامية تمر بمرحلة تطور اقتصادي يستلزم إجراء المزيد من الأبحاث حول الجوانب المختلفة لمهنة مراجعة الحسابات فيها . لما لها من ارتباط وثيق بالنشاط الاقتصادي والأسواق المالية . فإن أهمية دراسة وتحليل العوامل المؤثرة على تغيير مراجع الحسابات من وجهة نظر الأطراف ذات الصلة خاصة المراجعين أنفسهم والشركات التي يراجعون حساباتها تبدو أيضاً واضحة ، ونظراً لأن قطر من الدول النامية التي تتميز بالنمو الاقتصادي المضطرب والتحول إلى اقتصاد السوق والخصخصة وظهور العديد من الشركات المساهمة في الفترة الأخيرة وتطور ونمو

الشركة محل المراجعة في تعيين وعزل المراجع الخارجي مما قد لا يوفر له بيئة عمل خالية من الضغوط أو التأثير على استقلاله الذهني والمهني والذي قد ينعكس بدوره على مصداقية تقرير المراجعة ، ولإزالة الجدل مستمرا حول هذا الموضوع وقد زاد في الفترة الأخيرة بسبب المشاكل المالية التي واجهت بعض منشآت الأعمال الضخمة مثل شركة إنرون ، وارتباط ذلك بفشل المراجع في التقرير مسبقاً عن تلك المشاكل ، الأمر الذي حداً بالبعض إلى المطالبة بالتغيير الإجباري للمراجع Mandatory Change كل فترة معينة (أي ضرورة إجراء تناوب للمراجعين Auditor Rotation على المنشأة كل فترة محدودة ، كما حداً بلجنة الأسواق المالية الأمريكية SEC مؤخراً إلى المطالبة بإجراء أبحاث حول العلاقة بين فترة ارتباط المراجع بالشركة محل

سوق المراجعة ويستندى دراسة الجوانب المختلفة لعملية المراجعة بما فى ذلك موضوع تغيير مراجع الحسابات .

هذا ويشير الواقع الحالى إلى أن مكاتب المراجعة الأربعة الكبار Big 4 تتولى مراجعة حسابات الشركات المساهمة القطرية ، من زاوية أخرى يلزم البنك المركزى البنوك فقط بتغيير المراجع كل خمس سنوات ، ولكن هذا لا يمنع حق البنك فى تغيير المراجع قبل مرور تلك الفترة ، أما بالنسبة لباقي الشركات فلا يوجد إلزام عليها بتغيير المراجع كل فترة وإنما يترك الأمر للشركة والمراجع ، كما تجدر الإشارة إلى أنه لا يوجد فى الوقت الحالى تنظيمات مهنية للمحاسبين والمراجعين بالدولة ، تقوم على تنظيم شئون المهنة ورعاية أعضائها وتحديد المعايير وقواعد السلوك المهنى ، ولكن صدر مؤخراً قانون إنشاء الجمعيات

المهنية الذى من شأنه إتاحة المجال لظهور تنظيمات مهنية فى وقت قريب .

• هدف ومنهج وخطة البحث :

يهدف البحث إلى التعرف على العوامل التى تؤثر فى عملية تغيير مراجع الحسابات بدولة قطر ، ولتحقيق هذا الهدف تم إجراء دراسة وتحليل الفكر المحاسبى فى مجال تغيير مراجع الحسابات للوقوف على أهم الاتجاهات المرتبطة به ثم أجريت دراسة ميدانية من خلال استبيان لجمع البيانات اللازمة وتحليلها إحصائياً باستخدام كل من المتوسط الحسابى والانحراف المعياري وارتباط بيرسون وتحليل كروسكال واليس لاستخلاص أهم العوامل التى تؤدي رلى تغيير مراجع الحسابات .

٢ - تحليل أسباب تغيير مراجع الحسابات فى الفكر المحاسبى :

يتناول هذا الجزء من البحث تحليل الدراسات السابقة التى وردت فى الفكر

المحاسبى ذات الصلة بموضوع تغيير مراجع الحسابات للتعرف على أهم نتائجها واستخلاص العوامل المرتبطة بتغيير المراجع .

١/٢ - الدراسات السابقة :

اشتمل الفكر المحاسبى على العديد من الدراسات التى تناولت عملية تغيير مراجع الحسابات من زوايا مختلفة ، ومنذ ما يقرب من أربعة عقود والبحث مستمر حول الإطار الملائم لتغيير المراجع والانعكاسات المختلفة لعملية تغييره على الشركة محل المراجعة وإدارتها وأسهمها ، وعلى مكتب المراجعة وسمعته ، وعلى مهنة المراجعة ويوضح الجدول رقم (١) تحليلاً مختصراً لأهداف ونتائج معظم الدراسات السابقة التى تناولت الجوانب والزوايا المختلفة لعملية تغيير مراجع الحسابات ومن هذا الجدول يمكن استخلاص ما يلى :-

أولاً : أن الأبعاد المتعددة لعملية

تغيير مراجع الحسابات يمكن
حصرها فيما يلي :-

- تأثير تغيير المراجع على
أسعار أسهم الشركات
محل المراجعة .
- تأثير التغير على استقلالية
المراجع .
- تأثير التغير في آتعا ب
المراجعة على تغيير
المراجع .
- تأثير تعرض الشركة
لمصاعب مالية على تغيير
المراجع .
- تأثير تحفظ المراجع أو
عدم إبدائه للرأى على
تغيير المراجع .
- تأثير رضا إدارة المنشأة
محل المراجعة على تغيير
المراجع .
- تأثير انهيار بعض الشركات
الكبرى على تغيير المراجع
تأثير تغيير المراجع على
التكاليف والأرباح .
- ثانياً :- أن النتائج التى توصلت
إليها الدراسات السابقة يمكن
حصرها فيما يلي :
- هناك عدم اتفاق حول

تأثير تغيير المراجع على
أسعار الأسهم وقت
الإعلان عن هذا التغيير .

- لم يثبت بصورة جازمة على
أن تغيير المراجع بسبب
إبدائه رأى متحفظاً قد
أدى إلى حصول الشركات
على رأى نظيف فى الفترة
التالية للتغيير .
- إن أغلب حالات تغيير
المراجع فى الشركات التى
تعانى من عسر مالى كانت
تتم من قبل المراجع وليس
من قبل الشركة .
- الشركات التى تحولت إلى
شركات مساهمة عامة
غيرت المراجع بمراجع
آخر من مكاتب المراجعة
الكبرى لأنها بحاجة إلى
إصدار أسهم وترغب فى
الحصول على ثقة
الممولين والمستثمرين .
- هناك منافع ومضار لعملية
تغيير المراجع تتمثل
المنافع فى أن عمل
المراجع سيكون أكثر
موضوعية واستقلالية مما

سيؤدى إلى مزيد من
المصادقية فى تقرير
المراجع ، بالإضافة إلى
أن التغيير الدورى للمراجع
سيخلق بيئة مراجعة
منافسة ويقلل من تكاليف
المراجعة .

أما مضار تغيير المراجع
فهى أن العلاقة الجيدة
بين المراجع والعميل
ستنتهى قبل أوانها كما أن
هناك احتمالاً أن تتخفض
جودة عملية المراجعة .

- لم يثبت أن استمرار
المراجع مع المنشأة لفترة
طويلة قد أثر على جودة
عمل المراجع أو أثر على
جودة الأرباح المنشأة محل
المراجعة .
- هناك اتفاق على أن
الخلاف بين المراجع
والإدارة حول تطبيق
المبادئ المحاسبية هو
أحد أسباب تغيير
المراجع .

جدول رقم (١)

ملخص للدراسات السابقة فى
مجال تغيير مراجع الحسابات

الدراسة	أهداف الدراسة	النتائج
Burton & Roberts 1967	دراسة أسباب تغيير المراجع من خلال فحص ٨٣ حالة تغيير مراجع خلال الفترة ١٩٥٢ - ١٩٦٥	أهم أسباب تغيير المراجع هي تغيير إدارة المنشأة محل المراجعة ، والخلاف بين المراجع والإدارة حول تطبيق المبادئ المحاسبية ، ورغبة الإدارة في الحصول على خدمات إضافية ، وكسب ثقة الممولين الجدد للشركة .
Carpenter & Strawser 1971	دراسة أسباب تغيير المراجع من وجهة نظر المديرين الماليين بالشركات الأمريكية التي تحولت إلى شركات مساهمة عامة .	أهم أسباب تغيير المراجع تتمثل في عدم رضا إدارة الشركة عن جودة عمل المراجع والخلاف حول أتعاب المراجعة ، والرغبة في استخدام مكاتب مراجعة ذات سمعة وشهرة ، وتغيير الإدارة ، وإصدار أوراق مالية جديدة .
Mautz 1974	دراسة علاقة تغيير المراجع بالأربعة مجالات التالية : استقلال المراجع ، فعالية أداء المراجعة ، الجوانب الاقتصادية ، واحتمال الاستفادة من خدمات المراجع الأخرى .	أظهرت الدراسة أن تغيير المراجع يجب أن ينبع من التقييم الواقعي للعمل الذي يؤديه المراجع ، فإذا كان المراجع يؤدي العمل بشكل مرض فإن مخاطر العلاقة الطويلة بين المراجع والمنشأة يمكن تجنبها ، أما إذا لم تكن الشركة راضية عن عمل المراجع فإنه يتعين تغيير المراجع ، كما أظهرت الدراسة أنه لا داع للتغيير التحكيمي للمراجع كل عدة سنوات .
Bedingfield & Loeb 1974	دراسة أسباب تغيير المراجع في ٢٥٠ منشأة أمريكية قامت بتغيير المراجع خلال الفترة ١٩٧١ - ١٩٧٣	أهم أسباب تغيير المراجع هي الخلاف حول الأتعاب (٤٦ ٪ من الحالات) ، والخلاف في تطبيق المبادئ المحاسبية (١١ ٪ من الحالات) ، وباقي الحالات بسبب الخلافات الأخرى بين المراجع والإدارة .
Fried & Schiff 1981	دراسة ردود أفعال السوق تجاه تغيير المراجع .	هناك رد فعل سلبي في السوق حول وقت الإعلان عن تغيير المراجع حتى بالنسبة للمنشآت التي تحولت إلي إحدى شركات المراجعة الكبرى .
DeAngelo 1981	دراسة حول علاقة تغيير المراجع بحجم مكتب المراجعة وجودة المراجعة .	عندما يكبر حجم الشركة محل المراجعة فإنها تتجه غالباً نحو أحد مكاتب المراجعة الكبرى .

النتائج	أهداف الدراسة	الدراسة
<p>تفضل تلك الشركات اختيار مراجع يفضل الطريقة المحاسبية التي تتماشى مع ما تراه الإدارة ملائماً لتلك الصناعة .</p> <p>تأخذ إدارة المنشأة في اعتبارها - عند اتخاذ قرار تغيير المراجع - رد فعل المساهمين وانعكاسه على مصالحها الذاتية تميل المنشآت إلى تغيير المراجع بعد تلقي تقرير متحفظ .</p> <p>المنشأة التي غيرت مراجعها بسبب التقرير المتحفظ ليس من المتوقع أن تحصل على تقرير نظيف في العام التالي وذلك بالمقارنة بالمنشأة التي تلقت تقريراً متحفظاً ولم تغير مراجعها .</p>	<p>دراسة أسباب تغيير المراجع في الشركات التي تعمل في صناعة الزيت والغاز.</p> <p>دراسة ما إذا كانت التحفظات التي ترد بتقرير المراجع تؤدي إلى تغيير المراجع وما إذا كان تغيير المراجع يؤدي إلى الحصول على تقرير نظيف.</p>	<p>DeAngelo 1982</p> <p>Chow & Rice 1982</p>
<p>ردود الأفعال المكسبة لدى المستثمرين ذات معنوية أكثر عندما كان تغيير المراجع لاحقاً للإفصاح عن حالات عدم الاتفاق بين مديري المنشأة والمراجع ، بالإضافة إلى أن تغيير المراجع بعد تقديم تقرير متحفظ يؤدي لحدوث تكاليف تتحملها الأطراف ذات الصلة.</p>	<p>دراسة ردود أفعال السوق تجاه حالات عدم الاتفاق بين المراجع والمنشأة محل المراجعة خاصة حالات عدم الاتفاق بشأن المبادئ المحاسبية .</p>	<p>Smith & Nichols 1982</p>
<p>تشير النتائج إلى أن أعضاء مجلس الإدارة من خارج الشركة لا يفضلون إحلال شركات المراجعة الصغيرة بأخرى أكبر ، كذلك الشركات التي لديها لجنة مراجعة لا تغير المراجع بدرجة أعلى أو أقل من الشركات التي ليس لديها لجنة مراجعة .</p>	<p>تهدف الدراسة إلى الإجابة على تساؤلين : الأول ما إذا كان أعضاء مجلس الإدارة غير العاملين بالشركة يفضلون تغيير شركات المراجعة الصغيرة بأخرى أكبر ، والثاني ما إذا كان وجود لجنة مراجعة بالشركة يؤدي إلى تغيير المراجع بدرجة أكبر من الشركات التي ليس لديها لجنة مراجعة .</p>	<p>Kunitake 1983</p>
<p>رد فعل السوق تجاه التحول من شركة مراجعة عادية إلى شركة من شركات المراجعة الكبرى بصفة عامة إيجابياً أو سلبياً .</p>	<p>دراسة ردود أفعال السوق تجاه التحول من شركة مراجعة عادية إلى إحدى شركات المراجعة الكبرى ، وكذا التحول العكسي .</p>	<p>Nichols & Smith 1983</p>

الدراسة	أهداف الدراسة	النتائج
Eichenseher & Shields 1983	دراسة آراء المديرين الماليين في عينة من الشركات التي غيرت مراجعها .	أهم أسباب تغيير المراجع واختيار مراجع جديد هي تخفيض الأتعاب والعلاقات العملية الطيبة مع المراجع بما يجعله يستجيب لاحتياجات الإدارة .
McConnell 1984	دراسة العلاقة بين تغيير المراجع وعدم الاتفاق بين المراجع والإدارة بشأن الأمور الفنية ، وذلك في المنشآت التي قامت بتغيير مراجعها خلال الفترة ١٩٧٤ - ١٩٧٨ .	١٤ ٪ فقط من العينة المستخدمة أظهرت أن تغيير المراجع كان نتيجة لعدم اتفاده مع الإدارة بشأن أمور فنية ، ومن ثم لا يمد عدم الاتفاق بين المراجع والإدارة بشأن الأمور الفنية سبباً رئيسياً لتغيير المراجع .
Schwartz & Menon 1985	دراسة العلاقة بين المنشآت التي تعاني من عسر مالي وتغيير المراجع .	هناك ميل لدى الشركات التي تواجه مصاصب مالية إلى تغيير المراجع مقارنة بالشركات الناجحة .
Smith 1986	دراسة ما إذا كانت الشركات التي تغير مراجعها بسبب التقرير المتحفظ تحصل على تقرير أفضل ، وذلك بفحص عينة من الشركات التي غيرت مراجعها خلال الفترة ١٩٧٧ - ١٩٨٤ .	٢,٦ ٪ فقط من عينة المنشآت التي غيرت المراجع بسبب التحفظ نجحت في إزالة تحفظ المراجع .
Craswell 1988	دراسة تأثير التحفظات على تغيير المراجعين في البيئة الأسترالية .	هناك احتمال كبير بأن يغير المديرين المراجع عقب إصدار المراجع للتحفظات ويمكن الحصول على تقرير نظيف من المراجع الجديد في بعض الحالات .
Williams 1988	الإجابة على تساؤل حول أسباب تغيير المنشأة للمراجع رغم التكاليف التي تتحملها المنشأة بسبب هذا التغيير .	تميل المنشأة لتغيير المراجع إذا تأثرت سمعتها بشكل سلبي ، وأن المنشأة التي أصبحت أكثر مديونية وقامت بتغيير الإدارة تقوم غالباً بتغيير المراجع .
Beatty 1989	دراسة دوافع تغيير المراجع في الشركات التي تحولت إلى شركات مساهمة عامة .	نتيجة رغبة الشركة في زيادة ثقة المستثمرين لشراء الأسهم فإنها تحول إلى مراجع يتمتع بالسمعة الطيبة .

الدراسة	أهداف الدراسة	النتائج
Johnson & Lys 1990	التوصل إلى الدوافع وراء تغيير المراجع من خلال تحليل الخصائص المالية والتشغيلية للشركات ، وذلك في ١٠٠ حالة تغيير مراجع في أمريكا خلال الفترة ١٩٧٣ - ١٩٨٢	تقوم بعض مكاتب المراجعة بتغيير الشركة رغبة في التخصص في صناعة معينة للاستفادة من المزايا التنافسية للتخصص . ترتبط الميزة التنافسية لمكتب المراجعة بالخصائص المالية والتشغيلية للعميل ، ومع مرور الزمن قد تتغير خصائص العميل مما يؤدي إلى تضائل الميزة التنافسية ومن ثم قيام مكتب المراجعة بتغيير العميل . الشركات التي تم تغييرها من جانب مكاتب المراجعة أقل ربحية من الشركات التي لم يتم تغييرها . هناك علاقة بين خصائص الشركة وحجم مكتب المراجعة .
Haskins & Williams 1990	دراسة أسباب تغيير المراجع	الأسباب الأكثر أهمية : التمثل المالي للشركة . حجم الشركة ، معدل نمو الشركة ، أتعاب المراجعة - تخصص مكتب المراجعة في الصناعة التي تعمل بها الشركة . الأسباب المتوسطة الأهمية : جودة المراجعة ، التقدير النسبي في الملكية للعميل .
Teoh 1992	تحليل تأثير تغيير المراجع على أسعار السهم في الأسواق المالية .	رد فعل المستثمر تجاه تغيير المراجع يتوقف على تقرير المراجع قبل التغيير ، وعناصر أخرى تتعلق بتكاليف ومنافع التغيير ، وعندما يكون التغيير مكلفاً يكون رد فعل المستثمر سلبياً .
أبو الحسن 1993	دراسة أسباب تغيير المراجع من خلال استبيان يتضمن ٣٣ سبباً محتملاً لتغيير المراجع ، وتم الحصول على ردود ٧١ مراجعاً ، وذلك بالتطابق على مكاتب المراجعة العاملة في المملكة العربية السعودية .	يوجد اتفاق عام نحو إعطاء الأسباب غير الفنية لتغيير المراجع أهمية أكبر من الأسباب الفنية . اختلفت ردود المراجعين بحسب حجم مكتب المراجعة
Krishnan 1994	فحص كيفية صياغة المراجع لرأيه	هناك ثلاثة أسباب رئيسية لتغيير المراجع هي

التتائج	أهداف الدراسة	الدراسة
<p>عدم الرضا عن مستوى الخدمة المقدمة ، وعدم الاتفاق بشأن الأتعاب ، وعدم الاتفاق بشأن القضايا المحاسبية ويعد اتخاذ موقف أكثر تحفظاً في تفسير وتطبيق المعايير المحاسبية أحد أهم أسباب تغيير المراجعين.</p>	<p>في عينتين من المنشآت كلاهما حصلت على رأى متحفظ ولكن إحداهما قامت بتغيير المراجع والأخرى لم تغيره .</p>	
<p>أهم العوامل المؤثرة في تغيير المراجع هي أتعاب المراجعة ، ومدى الشهرة والسمعة التي يتمتع بها مكتب المراجعة ، وتغير الإدارة في المنشآت محل المراجعة ، وعدم حصول المنشأة على خدمات كافية من المراجع ، وعدم رضا الإدارة عن مستوى المراجعة .</p>	<p>التعرف على العوامل المؤثرة في تغيير المراجع وذلك في عينة من ٢١٠ من الشركات المقيدة بالبورصة في بريطانيا .</p>	<p>Beattie & Fearnely 1995</p>
<p>إن مزايا تغيير المراجع تتمثل في أن عمل المراجع سيكون أكثر موضوعية واستقلالية مما سيؤدي إلى مزيد من المصادقية في تقرير المراجعة ، بالإضافة إلى أن التغيير الدوري للمراجع سيخلق بيئة مراجعة منافسة ويقلل تكاليف المراجعة ، أما عيوب تغيير المراجع فهي أن العلاقة الجيدة بين المراجع والمعمّل ستنتهي قبل أوانها ، كما أن هناك احتمالاً أن تتخفض جودة أداء عملية المراجعة .</p>	<p>تحليل مزايا ومضار تغيير المراجع في استراليا نتيجة لاقتراح إحدى اللجان أن يتم إجراء تغيير دوري للمراجع وذلك بغرض حماية استقلال المراجع .</p>	<p>Petty & Cuganesan 1996</p>
<p>هناك علاقة عكسية بين أتعاب المراجعة وتغيير المراجع ، ويرتبط معدل انخفاض أتعاب المراجعة مع طبيعة التغيير ، فإذا كان التغيير من قبل المراجع فلا تتخفض الأتعاب ، أما إذا كان من جانب الشركة فإنه يؤدي إلى انخفاض الأتعاب .</p>	<p>دراسة العلاقة بين أتعاب المراجعة وتغيير المراجع وذلك في عينة من ٣٩٩ شركة في بريطانيا .</p>	<p>Gregory & Collier 1996</p>
<p>من وجهة نظر المراجعين تعد جميع العوامل التي تم الاستقصاء عنها تؤثر في تغيير المراجع . من وجهة نظر إدارات الشركات فإن جميع العوامل لها تأثير على تغيير المراجع فيما عدا العوامل المرتبطة بتطبيق معايير المراجعة وقواعد السلوك المهني .</p>	<p>التعرف على عوامل تغيير المراجع في الشركات المساهمة الأردنية ، وذلك في عينة من ١٦ مكتب مراجعة تم تغييرها خلال الفترة ١٩٨٨ - ١٩٩٢ و ٢٢ إدارة شركة قامت بتغيير المراجع .</p>	<p>علقم والرجبي 1997</p>

التقائـج	أهداف الدراسة	الدراسة
<p>هناك آراء ضد التغيير الإجباري ، حيث إنه سيؤدى إلى زيادة التكاليف على شركات المراجعة وعلى العملاء وعلى جميع الأطراف بشكل عام ، ويجب الأخذ فى الاعتبار عنصر الجودة وبالتالي تقرير ما إذا كانت الزيادة فى الجودة تعوض التكاليف الإضافية الناتجة عن التغيير الإجباري للمراجع .</p>	<p>مناقشة الجدل حول التغيير الإجباري لشركات المراجعة وعلاقة ذلك بجودة المراجعة .</p>	<p>Brody & Moscové 1998</p>
<p>إن جودة المراجعة دالة فى أداء المراجع ، وإن قدرة المراجع وسلوكه المهني يمثلان العوامل الأساسية التى تؤثر فى أدائه ، وأن الدوافع الاقتصادية وهيكل السوق لها علاقة بكل من أداء المراجع وفترة تعاقدته ، بالإضافة إلى أن تقييم كفاءة التغيير الإجباري للمراجع قد يكون عملية مركبة ذات جوانب عديدة أكثر منها اختبار بسيطاً للارتباط بين علاقة جودة المراجع وفترة تعاقدته .</p>	<p>تقديم إطار مفاهيمي لفحص جودة المراجعة وفترة تعاقد المراجع مع العميل وتغيير المراجع .</p>	<p>Catanach & Walker 1999</p>
<p>أهم أسباب تغيير المراجع هى العلاقة الشخصية بين الإدارة والمراجع ، وحجم الشركة محل المراجعة ، ورغبة الإدارة فى الحصول على خدمات إضافية ، وتعرض الوضع المالى للشركة وإصدار تقرير متحفظ والخلاف حول طرق العرض والإفصاح المحاسبى ، وتميز وجوده وحجم وشهرة مكتب المراجعة .</p>	<p>فحص أسباب تغيير المراجع من وجهة نظر المراجعيين أنفسهم من خلال عينة من ١٥٥ مراجعاً فى الأردن .</p>	<p>خشارمه والعمري 2000</p>
<p>عقب انهيار شركة أنرون كانت هناك ردود فعل متسارعة ، ومن بين تلك الردود الجدل حول تغيير مراجع الحسابات ولكن تغيير المراجع سيؤدى إلى زيادة فى التكاليف بدون منافع محددة .</p>	<p>مناقشة تأثير انهيار شركة إنرون على الجوانب المرتبطة بالتقارير المالية ومنها تغيير مراجع الحسابات .</p>	<p>Fearnley, et al 2002</p>
<p>هناك حالات فشل تقارير المراجعة فى السنوات الأولى لتعاقد المراجع مع الشركة مقارنة بالمراجع الذى عمل مع الشركة لفترة</p>	<p>دراسة العلاقة بين طول فترة تعاقد المراجع مع العميل وفشل المراجع فى التقرير السليم عن حالة العميل ،</p>	<p>Geiger & Raghunandan</p>

الدراسة	أهداف الدراسة	النتائج
2002	من خلال فحص تقارير المراجعة للشركات التي تعرضت للإفلاس ودراسة طول فترة تعاقد المراجع مع هذه الشركات	أطول ، لا يوجد اتصال على أن يكون تغيير المراجع عملية إجبارية ، وهناك علاقة عكسية بين طول فترة تعاقد المراجع وفشل تقارير المراجعة.
الفضل 2003	الكشف عن العوامل المؤثرة في تغيير المراجع وأهميتها لكل من إدارة الشركة والمراجع وذلك في ٢١ شركة حدثت فيها عملية تغيير المراجع خلال الفترة ١٩٩٥ - ٢٠٠٠ و ٢٨ مراجعاً تم تغييرهم خلال نفس الفترة بالمراق .	هناك شعور قوي لدى المراجعين بأن معظم حالات تغييرهم كانت بسبب التزامهم بالقواعد والسلوك المهني للمراجعة بينما حاول مديرو الشركات التقليل من أهمية هذا العامل في عملية تغيير المراجع .
Gomez-Aguilar 2003	معرفة ما إذا كانت الشركات الإسبانية تتبنى استراتيجية تغيير المراجع لتجنب تقرير به تحفظات ، وذلك على عينة من ٧٣٥ شركة خلال الفترة ١٩٩١ - ١٩٩٦ .	ليس هناك زيادة في احتمال تغيير المراجع بعد التقرير المتحفظ الشركات التي غيرت المراجع بعد الحصول على تقرير متحفظ من غير المحتمل أن تبحث عن مراجع ذي جودة أعلى مقارنة بالشركات التي لم تحصل على تقرير متحفظ تم قياس الجودة على أساس تخصص المراجع ، والسمعة ، وحجم شركة المراجعة ، وقد وجد في ٩٢ شركة من الشركات التي حصلت على تقرير متحفظ أن احتمال حصولها على تقرير متحفظ تال يرتبط بشكل معنوي بجودة المراجع الذي تم اختياره .
Myers, et al, 2003	دراسة العلاقة بين فترة عمل المراجع مع الشركة ، وجودة الأرباح ، وجودة القوائم المالية بشكل عام ، واستخدام الموائد الغير عادية والدفع وراء الدراسة هو الاتجاه إلى أن يكون تغيير المراجع إجبارياً ، والذي يبنى على أن عمل المراجع لفترة طويلة بشركة معينة يؤدي إلى انخفاض جودة الأرباح .	هناك جودة عالية للأرباح مع طول فترة عمل المراجع مع الشركة ، وتفسير ذلك على أساس أنه في ظل البيئة الحالية فإن طول فترة عمل المراجع مع الشركة يجعل المراجع أكثر تقييداً لقرارات الإدارة عند إعداد التقارير عن النتائج المالية (القوائم المالية).

المصدر : الباحث

٢/٢ - العوامل المؤثرة في عملية تغيير مراجع الحسابات :

من خلال تحليل نتائج الدراسات السابقة أمكن استخلاص النتيجتين التاليتين (١) هناك مجموعة كبيرة من العوامل التي لها صلة بتغيير مراجع الحسابات .

(٢) هناك آثار متوقعة لتغيير المراجع على الشركة محل المراجعة وعلى مكتب المراجعة ، وفيما يلي تبيان كلا النتيجتين بشكل من التفصيل :

أولاً : العوامل المرتبطة بتغيير المراجع :

تتركز هذه العوامل حول :

- الخلاف حول الأتعاب .
- تغيير إدارة الشركة .
- عدم رضا إدارة المنشأة محل المراجعة عن جودة أداء المراجع .
- عدم رضا إدارة المنشأة محل المراجعة عن كفاية ما يقدمه المراجع من خدمات .

- عدم سرعة المراجع في توفير المعلومات التي تطلبها إدارة المنشأة محل المراجعة .

- الخلاف بين المراجع والإدارة بشأن تطبيق

المبادئ المحاسبية .

- إبداء المراجع رأياً متحفظاً أو امتناعه عن إبداء رأى .

- العلاقة الطيبة بين الإدارة والمراجع .

- كبير حجم الشركة مما يجعلها تتحول إلى أحد مكاتب المراجعة الكبرى .

- قوانين الدولة .

- تحول الشركة إلى شركة مساهمة عامة ورغبتها في الحصول على ثقة الممولين والمستثمرين .

- مواجهة الشركة مصاعب مالية .

- التحول إلى مراجع متخصص في نفس الصناعة .

- المراجع يغير الشركة بسبب رغبته في التخصص في صناعة معينة .

ثانياً : آثار تغيير المراجع على كلا من الشركة محل المراجعة ومكتب المراجعة :

يؤثر تغيير المراجع على الجوانب التالية :

- أسعار أسهم الشركة محل المراجعة .

- المركز المالي للشركة محل المراجعة .

- تكاليف وأرباح الشركة محل المراجعة .

- سمعة وشهرة المراجع .
- استقلال وحياد المراجع .
- بيئة المراجعة .
- إيرادات مكتب المراجعة .
- تقرير المراجعة التالي .
- جودة عملية المراجعة .

واستناداً إلى ما سبق يرى الباحث أن دراسة تغيير المراجع تكشف عن جانبين الأول يتعلق بالعوامل المؤثرة في التغيير وما إذا كان هذا التغيير راجعاً إلى الشركة محل المراجعة (تغيير الإدارة - الخلاف حول الأتعاب - عدم رضا الإدارة عن جودة عمل المراجع - عدم رضا الإدارة عن طريقة عمل المراجع - رغبة الإدارة في التحول إلى مكتب مراجعة من المكاتب الكبرى - تقديم المراجع لتقرير يتضمن تحفظات - رغبة الإدارة في التغيير للحصول على خدمات إضافية من المراجع الجديد - رغبة الإدارة في التحول نحو مراجع متخصص في الصناعة)، أو بسبب المراجع (رغبة في التخصص - الابتعاد عن شركة تعاني من مصاعب مالية - الخلاف حول الأتعاب - الخلاف حول تطبيق المبادئ المحاسبية) ، أو تغيير إجباري ناتج عن

وتطبيق المبادئ المحاسبية .

٥ - العوامل المرتبطة بألعاب المراجعة ، وتشمل :

- الخلاف حول طريقة حساب الأتعاب .

- الخلاف حول طريقة دفع الأتعاب .

- تغيير أتعاب المراجعة .

- تخفيض أتعاب المراجع .

٦ - العوامل المرتبطة بمكتب المراجعة ، وتشمل :

- عدم تمتع مكتب المراجعة بسمعة وشهرة .

- صغر حجم مكتب المراجعة .

- الجودة المنخفضة لأداء مكتب المراجعة .

- عدم تقديم مكتب المراجعة لأعمال وخدمات مميزة عن المكاتب الأخرى .

- عدم تقديم الخدمات الكافية والمطلوبة من مكتب المراجعة .

هذا ويتناول الجزء التالي من البحث التعرف على آراء ذوى الصلة بمهنة المراجعة فى قطر حول تأثير تلك العوامل على عملية تغيير المراجع .

ونواصل

استكمال هذا البحث

فى العدد القادم

- زيادة أو تخفيض حجم رأس مال الشركة .

- تغيير ملكية الشركة .

- تعثر الوضع المالى للشركة .

٣ - أسباب أخرى خاصة بالشركة وتشمل :

- رغبة الشركة فى مراجع متخصص .

- الرغبة فى تركيز أعمال

المراجعة لقروء الشركة المختلفة .

- رغبة الشركة فى الحصول على خدمات إضافية .

- صغر حجم الشركة يجعلها أكثر تغييراً للمراجع لأنها

أقل التزاماً بالقوانين والقواعد ،

٤ - العوامل المرتبطة بالمبادئ

والقواعد المحاسبية وتشمل :

- الخلاف بين الشركة

والمراجع حول طرق

المعرض والإفصاح

المحاسبى فى القوائم

المالية .

- إصدار المراجع تقريراً

متحفظاً أو امتناعه عن

إبداء رأى .

- الخلاف حول نطاق

وأجراءات المراجعة .

- الخلاف حول تحديد الدخل

الخاضع للضريبة .

- الخلاف حول تفسير

القوانين فى بعض الدول ، أما الجانب الثانى فيتعلق بالتأثيرات المحتملة لهذا التغيير على كل من الشركة محل المراجعة (أرباح وتكاليف الشركة - أسعار أسهم الشركة - المركز المالى للشركة) ، والمراجع (استقلال وحياد المراجع - سمعة وشهرة مكتب المراجعة - جودة عملية المراجعة) .

هذا ويرى الباحث أنه يمكن تقسيم العوامل التى تؤثر فى تغيير المراجع إلى ستة أقسام على النحو التالى :-

١ - العوامل المرتبطة بتغيير إدارة الشركة محل المراجعة ، وتشمل :

- رغبة الإدارة الجديدة للشركة إنهاء ما يربط الشركة بالإدارة القديمة .

- تقويض الإدارة الجديدة مراجعاً آخر لأسباب شخصية .

- رغبة الإدارة الجديدة فى زيادة الثقة بها وبالشركة .

٢ - العوامل المرتبطة بتغييرات فى الشركة محل المراجعة ، وتشمل :

- إصدار الشركة أسهما جديدة لأول مرة .



تمثل

شركة مصر / شبين الكوم للغزل والنسيج صناعة الغزل والنسيج

- واجهة مصر الصناعية المتقدمة في هذا المجال - وذلك الحقيقة يؤكدها حجم ونوعية إنتاجها من الغزول وكذلك الإقبال المطرد الذي يلاقيه إنتاجها من هذه الغزول في أسواق العالم شرقاً وغرباً .
- والشركة تفضل بإنتاجها المتطور والمتنوع من الخيوط : السمكة - والمتوسطة - والرفيعة وكلها تتطابق وأرقى المواصفات العالمية .
 - قطن ١٠٠ %
 - الطرف المفتوح : من نمرة ٨ إلى نمرة ١٨ (O . E) .
 - الغزل الحلقي : من نمرة ٢٤ إلى نمرة ٤٠ ممرجة وممشطة مفردة ومزوية للتسيج والتريكو .
 - ومن النمر الرفيعة : من نمرة ٥٠ إلى ٩٤ ممشطة مفردة ومزوية للتسيج والتريكو .
 - خيوط الحياكة : من نمرة ٢٠ إلى نمرة ٩٤ .
 - الخيوط المخلوطة :
 - بوليمتر / قطن ، بوليمتر / هسكوز .
 - من نمرة ١٨ إلى نمرة ٤٠ ممرجة للتسيج والتريكو مفردة ومزوية .
 - خيوط الشانوهات بأنواعها المختلفة .
 - الإكريلك :

وقد أضافت إلى إنتاجها المتميز من القطن والمخلوط والطرف المفتوح خطاً جديداً لإنتاج الآتي :

- غزل الإكريلك : من نمرة ٢٨ مترى إلى ٥٠ نورمال وهى بالك نسيج أو تريكو بالنظام الموصى .
 - غزل الإكريلك قطن / قطنى ٥٠ / ٥٠
- وتفرد أسواق الشركة أسواق أوروبا وآسيا حيث تقوم بتصدير معظم إنتاج مصانعها من خيوط الغزول المختلفة إلى مجموعة دول الاتحاد الأوروبى - وياقى دول أوروبا الغربية - وأسواق دول أوروبا الشرقية - وأسواق الولايات المتحدة الأمريكية - كندا - اليابان - تايوان - وسوريا - قبرص - تركيا - لبنان .
- الإدارة والمصانع : شبين الكوم
برقياً : شبينكس
تليفون : ٣١٤٠٠٠ - ٣١٤٢٠٠ - ٣١٤٣٠٠ (٠٤٨)

المكاتب :- الإمبركديت : ٤٨٣٣١٨٤ - ٤٨٦٥٣٣٦

- القاهرة ت : ٢٥٤٠٤٩٧

Fax : (048) 314100

اتفاقية الجات وانحكاساتها على مهنة المحاسبة والمراجعة في الدول العربية

هند عبداللطيف إسكندر
مديرة مركز معلومات التنمية المحلية

٢

استكمالا لما سبق
نشره في العدد السابق
المبحث الرابع :

المحاور الرئيسية في
اتفاقية الجات :

تم وضع اتفاقية تجارة
الخدمات على أساس الخبرة
المستفادة نظام اتفاقية
الخدمات وتتضمن اتفاقية
الخدمات ثلاثة محاور رئيسية
هي :

المحور الأول :

المبادئ والأحكام العامة وأهمها :

- ١ - شرط الدولة الأولى
بالرعاية .
- ٢ - الشفافية .
- ٣ - تطبيق القواعد المتعلقة
بتجارة الخدمات .
- ٤ - توفير القوانين والقواعد
التي تحكم تجارة
الخدمات وإتاحة
الفرصة للاطلاع عليها .
- ٥ - تنظيم تجارة الخدمات

المحور الثاني :

الملاحق التي تتضمن أحكاما خاصة
في بعض قطاعات الخدمات وتشمل
أربعة ملاحق وهي :

١ - ملحق الخدمات المالية :
ويقضى بحق الدولة في
اتخاذ إجراءات وقائية
لحماية أصحاب الودائع
ويوالص التأمين
وسلامة استقرار النظام
المالي .

٢ - ملحق خدمات الاتصالات :

ويقضى بمنح موردي
الخدمات الأجانب الحق
في استخدام شبكة
الاتصالات العامة
وخدماتها بشروط
معقولة ودون تمييز بين
المورد المحلي
والأجنبي .

٣ - ملحق خدمات النقل الجوي :
تستبعد الاتفاقية
الثنائية من التزامات

على المستوى المحلي .

٦ - شروط الاعتراف
بالمؤهلات العلمية لمن
يمارسون الخدمات
المهنية .

٧ - العمل على تناسق شروط
المؤهلات العلمية
الخبرات .

٨ - عدم ممارسة محتكرى
الخدمات المحلية في
نشاطهم بشكل يتعارض
مع أحكام الاتفاق كما

يتضمن الاتفاق أحكاما
خاصة بالاستثناءات
العامة والأمنية التي لا
يطبق عليها الاتفاق إلى
جانب الموافقة على
إجراء مفاوضات
مستقبلية حول بعض
القيود على تجارة
الخدمات مثل الدعم
والمشتريات الحكومية
من الخدمات .

تجارة الخدمات :

يمكن استعراض وضع الدول النامية في اتفاق تجارة الخدمات فيما يلي :-

١ - يقضى الاتفاق بإنشاء مراكز للاتصال خلال عامين من بدء تنفيذ الاتفاقية لتسهيل حصول الدول النامية على المعلومات اللازمة عن أسواق الخدمات في الدول المتقدمة فيما يتعلق بالجوانب التجارية والفنية والتكنولوجية التي تحتاج لها الدول النامية لتطوير صادراتها من الخدمات وزيادة نصيبها في تجارة الخدمات .

٢ - للدول النامية التي تعاني من المعجز في موازين المدفوعات الحق في فرض قيود مؤقتة عن المدفوعات والتحويلات الخاصة بأنشطة الخدمات التي تلتزم الدول النامية بتحريرها .

٣ - للدول النامية حق إبرام اتفاقيات لتحرير قطاعات الخدمات مع دول أخرى نامية أو

تراها مناسبة لحماية مصالحها وفقاً لقوانينها وتشريعاتها .

ويتم تطبيق التزامات التحرير على أساس شرط الدولة الأولى بالرعاية مع حق كل دولة في طلب استثناءات من هذا الشرط لبعض الإجراءات لمدة أقصاها عشر سنوات إذا كانت تمنح معاملة تمييزية لدول في اتفاقية ثنائية وتجدر الإشارة إلى أنه وفقاً للقواعد الجديدة تلتزم الدول بإلغاء قوانينها ضد الخدمات الأجنبية في كافة القطاعات تبدأ من عمليات الطرق إلى وسائل المواصلات والاتصال وصناعة الخدمات المالية وقد أقرت لجنة المفاوضات مبدأ التحرير في إطار جدول التزامات لكل دولة وفقاً للشروط التي تتمشى وظروفها الاقتصادية ومقابل ذلك تلتزم الدول الكبرى بفتح أسواقها للقطاعات الخدمية التي تهم الدول النامية .

المبحث الخامس :

وضع الدول النامية في اتفاق

التحرير كما تطبق أحكامه على الخدمات المعاونة مثل إصلاح وصيانة الطائرات وخدمات تصويق النقل الجوي والحجز بالكمبيوتر .

٤ - ملحق انتقال الأيدي العاملة اللازمة لتوريد الخدمات :

ويسمح بالتفاوض في رفع القيود التي تعترض انتقال الأفراد لأداء الخدمات بشكل مؤقت دون الإقامة الدائمة .

المحور الثالث :

جداول الالتزامات المحددة في القطاعات المحرة :

يلتزم الأعضاء بالقطاعات التي يتم تحريرها من خلال فتح أسواقها أمام موردي الخدمات الأجانب (سواء عن طريق تواجدهم التجاري في أراضيها أو السماح لهم بتقديم خدماتهم عبر الحدود) مثل خدمات النقل والاتصالات وإصلاح وصيانة السفن والطائرات وكذلك منح هؤلاء الأجانب معاملة مماثلة لمعاملة الوطنيين مع حق كل دولة في وضع الشروط والضوابط التي

متقدمة مع منح الدول
النامية معاملة تفضيلية .

٤ - يسمح الاتفاق لأى دولة
فى الدخول فى اتفاق
للتكامل التام لأسواق
العمل مع دول أخرى .

٥ - يسمح الاتفاق لأى دولة
باستمرار وجود محتكرين
فى بعض الخدمات إذا
كانوا موجودين أصلاً
عند التنفيذ .

٦ - لا تطبق أحكام الاتفاق
المتعلق بشرط الدولة
الأولى بالرعاية على
قوانين المشتريات
الحكومية من الخدمات .
٧ - لا يطبق الاتفاق على
الإجراءات الخاصة
بحماية الآداب العامة .

٨ - يسمح الاتفاق بالترقية
فى المعاملة بين رعايا
الدول وفقاً لاتفاقيات
منع الازدواج الضريبى .

٩ - ليس فى الاتفاق ما يلزم
أى دولة للإفصاح عن
المعلومات التى تتعارض
مع مصالحها الأمنية
الأساسية .

المبحث السادس :

اتفاقية الجات والمحاسبة :
بادئ ذى بدء يجب أن نؤكد

تسوده التكتلات الاقتصادية
وتكنولوجيا التطبيقات
المتقدمة المبنية على
استخدام الحاسبات
الإلكترونية ونظم المحاكاة
الحديثة وثورة المعلومات
المتجددة ونظم الاتصالات
الإلكترونية .

إن تماظم حجم التجارة
الدولية وضخامة استثماراتها
فى ظل اتفاقية الجات سوف
يؤدى بلا شك إلى تماظم
الدور الذى سوف تلعبه
الشركات متعددة الجنسيات
والتي بدأت فى الانتشار
والتضخم والتعقيد الهيكلى
منذ بداية القرن العشرين ومن
الملاحظ طبقاً للممارسة
العملية أن هذه الشركات
تتعامل فى مختلف المجالات
والأنشطة الإنتاجية
والصناعية والخدمية ولها
هياكل مالية وإدارية وقانونية
متشابكة مما أدى إلى ظهور
مشكلات محاسبية عديدة
وتضارب فى تطبيق النظم
والقواعد والتشريعات التى
تعمل هذه الشركات فى ظلها

على أن اتفاقية الجات لم تغير
من المحاسبة كعلم يعتمد على
مفاهيم النظرية المحاسبية
من قواعد ومبادئ وسياسات
مختلفة كما أنها لم تغير من
أهداف النظم المحاسبية
لمختلف أنواعها واتجاهاتها أو
عناصر النظام المحاسبى
ومقوماته كذلك لن تغير من
مفهوم المراجعة وأهدافها
ومسئولية مراجع الحسابات
عن إبداء الرأى فى مدى
صحة وسلامة النتيجة فى
التعبير عن نتائج النشاط
والميزانية فى التعبير عن
المركز المالى ولكن من ناحية
أخرى نؤكد أن تطبيق اتفاقية
الجات سوف تجعل العالم
يعيش سوقاً اقتصادياً واحداً
مما سيزيد من حدة المنافسة
بين الشركات والمؤسسات
المحلية والعالمية والفرز
الاقتصادى والعقلى للدولة
الأقل نمواً وتقدماً مما سيلقى
على المحاسبة عبئاً ثقيلاً فى
ضرورة تطوير أنظمتها
وإجراءاتها لتساير تلك
التطورات المتلاحقة فى عالم

ومن خلالها ومن هذه
المشكلات ما يلي (٢) :

١ - مشكلة المعالجة
المحاسبية لقيمة
المعاملات باللغة الوطنية
وبالعملة الوطنية في ظل
قوانين ونظم الممارسة
المحاسبية في كل دولة
ومعالجة فروق العملات.

٢ - مشكلة إعداد القوائم
والتقارير المالية الموحدة
للشركة الأم والشركات
التابعة أو فروعها
الخارجية في ظل اختلاف
معايير المحاسبة وكذلك
معايير المراجعة وقواعد
الممارسة في كل من بلد
الشركة الأم والشركات
التابعة .

٣ - مشكلة اختلاف وتذبذب
القوى الشرائية للعملات
المحلية من فترة لأخرى
بل من يوم لآخر وبالتالي
تؤثر في سعر صرف
عملات الدول الأخرى
بنسبة وحجم وطبيعة
التضخم في كل دولة .

٤ - مشكلة الاختلاف في
النظم الضريبية المطبقة
بين دولة الشركة الأم
ودول الشركات التابعة

وترتبط بتلك المشكلة
مشكلة أخرى وهي
الازدواج الضريبي .

٥ - مشكلة الرقابة المحاسبية
للشركة الأم على الشركات
التابعة والفروع المستقلة
وما يتطلبه ذلك من إعداد
التقارير الرقابية الدورية .

٦ - مشكلة الرقابة عن طريق
الأجهزة المالية
والتشريعية والرقابية على
نشاط الشركات التابعة
للشركة الأم .

ولعل هذه المشاكل كانت
السبب الرئيسي في ظهور فرع
آخر من فروع المحاسبة وهو
المحاسبة الدولية - Inter-
national Accounting والتي
تهتم بمعالجة المشاكل
المحاسبية المتعلقة
بالمعاملات الدولية بأشكالها
المختلفة كما كانت السبب في
ظهور العديد من المنظمات
الدولية المهنية والتي تهتم
بهذا الفرع المستحدث من
فروع المحاسبة وتطويره ونشر
مفاهيمه وقواعده ومن أهم
تلك المنظمات المهنية ما يلي:
- مجلس معايير المحاسبة
الدولية .

International Accounting Standards

Committee (IASC)

- مجلس اتحاد المحاسبين
الدوليين .

International Federation of Ac-
counting Committee (IFAC)

ومما لا شك فيه أن تطبيق
اتفاقية الجات سوف يواجه
لمجموعة من العوامل البيئية
التي تؤثر في النظام
المحاسبى من دولة إلى أخرى
لا سيما الدول العربية ومنها :

- العوامل المتعلقة بالهيكل
المحاسبى القائم .

- العوامل المتعلقة بالهيكل
الاجتماعى والعادات
السائدة .

- العوامل المتعلقة بالنظم
الإدارية .

- العوامل المتعلقة بالنظم
الإحصائية ونظم جمع
المعلومات .

- وعوامل أخرى متعلقة
بالتشريعات ونظم التعليم
والتدريب هو أمر يحتاج
إلى فترة انتقالية لإصلاح
تلك النظم والهيكل حتى
يمكن لتلك الدول مسايرة
متطلبات اتفاقية الجات

والاستفادة من مزاياها أو
تقبل سلبياتها وهو ما
سيوضح لاحقاً .

المبحث السابع :

اتفاقية الجات وتأثيرها على
مهنة المحاسبة والمراجعة
(السلبيات - الإيجابيات) :

إن التقدم التكنولوجي
وتطبيق اتفاقية الجات سوف
يؤدي إلى تغير البيئة التي
سيعمل فيها محاسبو
المستقبل وهذا سوف يؤدي
إلى زيادة الطلب على خدمات
المحاسبين بصفة عامة الأمر
الذي يتطلب ضرورة توسيع
مدارك ومعارف ومهارات
المحاسبين لفهم البيئة
الاقتصادية والاجتماعية التي
ستعمل فيها المؤسسات
والشركات المختلفة .

إن التغيرات التكنولوجية
في المستقبل والمتمثلة في
استخدام الحاسبات
الإلكترونية في مجال الإنتاج
(تخطيط - تنفيذ - رقابة
وتسويق) وكذلك ظهور أساليب
ومفاهيم جديدة في الأداء
والرقابة مثل نظم التصنيع
المرن FMS وأسلوب الشراء

عند الحاجة JIT وأسلوب
الرقابة الكلية TQC وسياسة
عدم السماح بأى عيوب في
المشتريات أو الإنتاج Zero-
defect Policy .

كل ذلك أدى إلى تغير بيئة
الإنتاج في مصانع اليوم مما
سوف يؤدي إلى جنى ثماره
ومزاياه لمصنع الغد بالتالي
فإن نظم وأساليب المحاسبة
التقليدية والتي وضعت في
بيئة مختلفة عن بيئة الإنتاج
في مصنع المستقبل أصبحت
غير ملائمة وفي حاجة إلى
تطوير وتعديل لمسابقة
منتجات العصر وهي مسئولية
المحاسبين والمراجعين
المهنيين في المقام الأول
بجانب مسئولية الجامعات
ويمكن القول بصفة عامة إن
لاتفاقية الجات سلبياتها
وإيجابياتها على مهنة
المحاسبة والمراجعة في
الدول العربية نذكرها فيما
يلي :-

أولاً : السلبيات :-

تتمثل هذه السلبيات فيما
يلي :-

١ - ضعف الموقف التنافسي
لمكاتب المحاسبة
والمراجعة الوطنية
العاملة في مصر والدول
العربية أمام مكاتب
المحاسبة والمراجعة
الأجنبية نتيجة للتفوق
النسبي التي تتمتع به
المكاتب الأجنبية في
مجال استخدام أساليب
التقنية الحديثة
كالحاسبات الإلكترونية
واعتمادها على برامج
المراجعة الإلكترونية
الجهازية وتقديم وسائل
جمع المعلومات
والاتصالات بها وتفوقها
في مجال التدريب
وتتمة المهارات المهنية
واعتمادها في عملها
على معايير المحاسبة
والمراجعة في مختلف
الدول ومنها الدول
العربية مما يخشى معه
سيطرة تلك المكاتب
وهيمنتها على مهنة
المحاسبة والمراجعة
بالدول العربية .

٢ - من السلبيات المتوقعة

تأثر المكاتب المهنية الصغيرة والمتوسطة الحال العاملة في الدول العربية وفقدانها الكثير من عملائها وذلك نتيجة إلى تحولهم إلى المكاتب الأخرى الأكثر تقدماً والتي تقدم لهم خدمات متميزة بتكلفة أقل وجودة أعلى ولكي تستمر تلك المكاتب في السوق فعليها أن تطور نفسها وهذا يحتاج إلى استثمارات وأموال ضخمة قد لا تقدر عليها.

٣ - من المتوقع أن تستقبل

المكاتب الأجنبية المحاسبين والمراجعين الأكفاء والمتميزين بالكفاءة والفاعلية من المكاتب الوطنية بإغرائهم بمزايا ومرتبات كبيرة قد لا تستطيع عليها بعض المكاتب الوطنية عمله مما يهدد تلك المكاتب بفقدان

مزايا نسبية تتمتع بها .

٤ - بالرغم من أن اتفاقية الخدمات ليس بها ما يلزم أي دولة بالإفصاح عن المعلومات التي تتعارض مع مصالحها الأمنية الأساسية إلا أن دخول هذه المكاتب المهنية المحاسبية ومكاتب الخدمات الاستشارية الأجنبية للعمل في البلاد العربية دون ضوابط يخشى معه تسرب بعض المعلومات أو إفشائها لجهات أخرى مما قد يضر بالأمن أو الاقتصاد القومي وموقف الشركات العربية التنافسي .

ثانياً : الإيجابيات :-

بالرغم من تلك السلبيات التي قد تترتب على اتفاقية الجات بشأن مهنة المحاسبة والمراجعة في الدول العربية باعتبارها إحدى المجالات التي تضمنتها اتفاقية الخدمات إلا إنه يمكن القول إن هناك إيجابيات يمكن

إبرازها فيما يلي :-

١ - تعتبر هذه الاتفاقية دعوى صريحة للمكاتب المهنية ومكاتب المراجعة في الدول العربية لتطوير مكاتبها ومعارفها واستخدام الأساليب التكنولوجية والحاسبات الإلكترونية في أعمال المحاسبة والمراجعة ورفع فعالية العاملين لديهم للتدريب المستمر والتعليم الذاتي والأخذ بمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية والاشتراك في المنظمات المهنية الدولية العالمية واكتساب وتبادل الخبرات حتى تستطيع الصمود أمام المنافسة الوافدة من المكاتب الأجنبية وحتى تستطيع تأدية الخدمات المتميزة بالسرعة والدقة المطلوبة وبالتالي الاحتفاظ بالعملاء القدامى والحصول على

عملاء جدد داخل البلاد وخارجها .

٢ - مما لا شك فيه أن اتفاقية الجات سوف تؤدي إلى زيادة الطلب على خدمات المحاسبين والمراجعين في ظل ظروف التطور التكنولوجي في مجالات الإنتاج والاتصالات وظروف المنافسة العالمية في السوق المقترح وحيث أصبح الإفصاح عن السياسات المحاسبية والإدارية والإنتاجية سمة من سمات العصر الحالي مما يزيد الطلب على خدمات المحاسبين والمراجعين لتحمل مسؤولية المراجعة والتقرير عن كثير من المعلومات ونظم الرقابة الداخلية وخدمات الاستشارات الإدارية والتنبؤات بالعمليات المستقبلية والالتزام بالمعايير والقيم

الأخلاقية وآداب السلوك المهني ولا شك أن كل ذلك يتطلب توسيع معارف وإدراك المحاسبين الحاليين والمترقبين وتنمية مهاراتهم وقدراتهم حيث يمكنهم النهوض بمسئولياتهم الجديدة بالكفاءة المتوقعة منهم وتلك مسئولية أصحاب المكاتب المهنية بالدول العربية .

٣ - توضح المبادئ والأحكام العامة لاتفاقية الخدمات في ظل اتفاقية الجات أنه من الضروري تطبيق القواعد المتعلقة بتجارة الخدمات وتوفير الخدمات القوانين والقواعد التي تحكم تجارة الخدمات وإتاحة الفرص للإطلاع عليها وتنظيمها على المستوى المحلي ولأن تلك القوانين والقواعد غير متوافرة في معظم الدول العربية الموقعة على الاتفاقية والمنظمة

إليها فإن الفرصة أمامها مواتية خلال الفترة الانتقالية الممنوحة لها لإصدار مثل هذه القوانين والتشريعات التي تنظم أمور مهنة المحاسبة و المراجعة في الدول العربية وهذا يحتاج إلى إجراء تغيير وتطوير جذري في التشريعات المنظمة للمهنة لا سيما ما يتعلق بأداء السلوك المهني ومعايير المحاسبة والمراجعة وهذا في حد ذاته إيجابية يمكن الاستفادة منها .

٤ - كذلك تتضمن مبادئ الاتفاقية شروطاً خاصة بالاعتراف بالمؤهلات العلمية والخبرات العملية لمن يمارسون الخدمات المهنية والعلمية تناسق شروط المؤهلات العلمية والخبرات وهذا يستلزم من المحاسبين والمراجعين في الدول

العربية تطوير وتنمية معارفهم بما يتمشى مع التطورات التكنولوجية الحديثة ومتطلبات المنظمات والهيئات المهنية العالمية التي لها سلطة معادلة تلك الشهادات وتقييم الخبرات المكتسبة وهذا الأمر يحتاج إلى ما يلي :

١ - أن تعمل المكاتب المهنية الوطنية على تشجيع العاملين لديها من المحاسبين والمراجعين بالتدريب واجتياز الاختبارات التي تقدمها المنظمات والجمعيات العلمية في الحصول على الدرجات العلمية المؤهلة والتي يتم الاعتراف بها من قبل المؤسسات العالمية كدرجة الزمالة في المحاسبة والمراجعة أو الضرائب أو شهادات المحللين الماليين .

ب - يجب أن تقوم الجامعات لا سيما كلية التجارة

وإدارة الأعمال بالإسراع في عملية التحديث وتطوير مناهج الدراسات الاقتصادية والمحاسبية والإدارية بما يساير التطورات المعاصرة وكذلك ضرورة الاهتمام بتدريس نظم المعلومات والحاسبات الإلكترونية حتى يمكن للمتخرجين الوفاء بمتطلبات العمل المحاسبي في ظل اتفاقية الجات .

٥ - رغم تلك الإيجابيات التي تعود على تطور مناهج التعليم وكذلك تطور المكاتب المهنية والمحاسبين الحاليين والمرقبين إلا إن هناك إيجابيات أخرى في الاتفاقية تخص كلا من العملاء ومستخدمي المعلومات نوضحها فيما يلي :-

١ - بخصوص العملاء فإن التناقص بين المكاتب المهنية في اجتذاب عملاء جدد سوف يؤدي

إلى انخفاض تكلفة أعمال المراجعة والخدمات الاستشارية والإدارية التي تقدمها تلك المكاتب للعملاء .

ب - بخصوص مستخدمي المعلومات والتقارير المعتمدة من تلك المكاتب نتيجة لاعتمادها على قواعد ومعايير محاسبية ومراجعة دولية معترف بها من قبل مؤسسات دولية وعالمية وتم تشفيرها من قبل مؤسسات دولية وعالمية وتم تشفيرها بوسائل تكنولوجيا حديثة .

خلاصة البحث ونتائجه

بعد استعراض المباحث السابقة نستخلص نتائج خاصة بالمعوقات التي تواجه الدول العربية في تطبيق اتفاقية الجات في مجال خدمات المحاسبة والمراجعة وتتمثل هذه المعوقات والتحديات فيما يلي :

١ - عدم وجود وعى محاسبي على مستوى الأفراد والعاملين للعديد من المؤسسات والشركات المختلفة بالوطن العربي وهذا الوعي المفقود يمثل في عدم الشعور بأهمية الأساليب والوسائل المحاسبية في عملية التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات ففي كثير من الشركات العربية لا يوجد وعى محاسبي لأهمية استخدام محاسبة التكاليف كأساس للقياس والرقابة واتخاذ القرارات وريطها بعملية تسعير المنتجات كذلك عدم وجود وعى ضريبي بين المكلفين بأداء الضريبة ومحاولتهم التهرب من سداد التزاماتهم الضريبية مما يحجب جزءاً من الصفقات داخل الدولة .

٢ - عدم وجود تعريف محدد وواضح لقواعد المحاسبة والمراجعة في الدول العربية أو بمعنى آخر عدم

وجود معايير محاسبية موحدة يمكن الاستناد إليها في تصوير القوائم والحسابات الختامية والميزانيات لمختلف الأنشطة بحيث تكون تلك المعايير ملزمة لجميع الشركات والبلدان وكذلك عدم وجود معايير مراجعة موحدة ومتعارف عليها يمكن الالتزام بها وتطبيقها في مختلف البلدان لسهولة إجراء المقارنات بين قوائم النشاط والمراكز المالية .

٣ - عدم وجود تنظيم مهني قوى متفرغ وقادر على تطوير مهنة المراجعة والمحاسبة للدول العربية ويكون مسئولاً عن وضع قواعد محاسبية متعارف عليها وقواعد مهنية لعملية المراجعة تتناسب وأوضاع البلدان العربية مجتمعة وتأخذ على عاتقها تطوير مبادئ النظرية المحاسبية لخدمة الأهداف القومية العربية إن وجود مثل هذا التنظيم في ظل الظروف

المعاصرة أمر ضروري لمواجهة التكتلات المحاسبية العالمية والتي أصبح لها دور بارز في التأثير على وضع معايير المراجعة الدولية وكذلك معايير المحاسبة الدولية .

٤ - غياب دور الجمعيات المهنية من الناحية التنظيمية للمهنة ومن الناحية الرقابية على أعمال المكاتب المهنية أو اقتراح وسائل التطور المناسبة وذلك في كثير من الدول العربية ومن هنا لم تجد مهنة المحاسبة والمراجعة بتلك الدول من يرضى مصالح القائمين بها وينظم العلاقات بينهم ويكون الحكم فيما بينهم وذلك في حالة وجود مخالفات لقواعد وآداب السلوك المهني أو خروج عن المبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها .

٥ - في بعض الدول العربية لا توجد قوانين تحدد

المبادئ والقواعد المحاسبية التي تلتزم بها الشركات الوطنية والأجنبية والمتعددة الجنسيات وكذلك البنوك التجارية مما يخلق نوعاً من التنافس وتطبيق القواعد المحاسبية المتعارف عليها في ذات الدولة مما يقلل من فعالية القواعد والمعايير المحاسبية المطبقة بتلك الدول من ناحية ويؤدي إلى صعوبة إجراء المقارنات من ناحية أخرى .

٦ - ضعف الأنظمة المحاسبية المستخدمة في الكثير من الشركات والمؤسسات العاملة في كثير من الدول العربية .

٧ - في بعض الدول العربية نلاحظ سيطرة مكاتب المحاسبة والمراجعة الأجنبية على سوق العمل المهني والمحاسبي بالدولة وبالتالي تنوع المراجعين العاملين بمزاولة المهنة وانتماؤهم

إلى عدة مدارس مهنية مختلفة مما يخلق نوعاً من عدم الاتزان لمعايير المحاسبة مما يؤدي إلى الوقوع في أخطاء جوهرية تؤثر على مصداقية القوائم المعتمدة .

٨ - عدم الإلمام الكافي بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بصفة عامة والتطورات المعاصرة في مهنة المحاسبة والمراجعة على المستوى الدولي بصفة خاصة نتيجة قصور عمليات التدريب المهني .

٩ - لا توجد في بعض الدول العربية القوانين والتشريعات التي تلزم أصحاب المشروعات أو الشركات أو الهيئات الاقتصادية والبنوك بإمساك السجلات والدفاتر المحاسبية المتعارف عليها مما يؤدي إلى حجب جزء من الصفقات التي تتم داخل البلاد مما يؤدي إلى

التهرب الضريبي والوقوع في الأخطاء .

١٠ - صعوبة الوصول إلى مفاهيم وقواعد مصطلحات موحدة يمكن تطبيقها في مختلف الدول لأغراض إجراء المقارنات وذلك لاختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والمعدات والتقالييد الثقافية واختلاف التشريعات والقوانين السارية .

التوصيات :

في مجال التقلب على معوقات تطبيق اتفاقية الجات في مجال خدمات المحاسبة والمراجعة في الدول العربية نوصي بالآتي :

تضافر جميع الجهود من أجل اجتياز المرحلة الانتقالية وهذا يتطلب توزيع الأدوار على الجهات المسؤولة عن التحديث والتطوير كما يلي :

أولاً : نوصي دور المؤسسات التعليمية بالآتي :

١ - إعادة النظر في نظم وسياسات التعليم في

والمؤسسات خلق وعي محاسبى لدى العاملين بها عن طريق التدريب المستمر على النظم المحاسبية والإدارية المستحدثة وتبادل الخبرات بينها وبين الشركات الأخرى .

رابعاً : نوصي دور المنظمات والهيئات والمكاتب المهنية بالآتي :

١ - أن تسعى إلى تعزيز تكتلها الإقليمي سواء في الإطار العام لجامعة الدول العربية أو في الإطار الجزئي داخل اتحادات إقليمية .

٢ - أن تحدد مهام المحاسبين والمراجعين العرب بما يسائر المتغيرات الدولية المعاصرة فيما يخص إصدار معايير محاسبية عربية في ضوء المعايير المحاسبية الدولية .

٣ - على المكاتب المهنية العاملة في الدول العربية أن تطور من أدائها من خلال :

- الإسراع في عملية التوفيق

تكوين كوادر سريعة قادرة على التعامل مع كافة العقود المتعلقة بقطاع الخدمات في ضوء اتفاقية الجات .

٣ - على المشرع في الدول العربية إصدار القوانين والتشريعات التي تلزم الجهات لإمساك السجلات والدفاتر المحاسبية في مختلف مجالات النشاط الاقتصادي للدولة .

ثالثاً : نوصي المؤسسات والشركات العامة والخاصة بالآتي :

١ - يجب على الشركات والمؤسسات العاملة في الدول العربية أن تطور نظمها الإنتاجية في مجال الإنتاج والإدارة واستخدام نظم محاسبية بما يماثل التقدم التكنولوجي .

٢ - يجب على الشركات الوطنية تنمية الجانب التدريبي لدى العاملين بها في الإدارة والمحاسبة .

٣ - يجب على الشركات

مراحلته المختلفة في جميع الدول العربية بما يتلاءم والمستجدات المعاصرة .

٢ - على جميع المؤسسات التعليمية العامة والخاصة الاهتمام بإدخال الوسائل التكنولوجية الحديثة والحاسبات الإلكترونية في جميع المناهج الدراسية .

٣ - يجب أن تقوم الجامعات بالإسراع من عمليات تحديث وتعديل الكتب والمراجع التي تدرسها .

٤ - يجب على كليات التجارة إعطاء أهمية لتدريس وإدخال المحاسبة الدولية ضمن برامجها .

ثانياً : نوصي دور الأجهزة الحكومية بالآتي :

١ - على الأجهزة التشريعية بالدول العربية أن تطور القوانين والتشريعات المرتبطة بمجالات الخدمات وتقديم الاستشارات المحاسبية والإدارية في إطار اتفاقية الجات .

٢ - على الأجهزة القضائية

معوقات العمل داخل المأموريات (الضريبة العامة)

تتصدر عدة معوقات العمل داخل مأموريات الضرائب وتحول في أحيان كثيرة دون استكمال الإجراءات بشكل سريع ، وبالتالي تساهم هذه المعوقات في مزيد من الضخافات بين مصلحة الضرائب والممول ، والممول عدنان الخولي - محاسب قانوني - رصد بعض هذه المعوقات ومحاولة فيه لإعادة النظر في العمل داخل مأموريات الضرائب خاصة في ظل الحديث عن الإصلاح الإداري والتشريعي الذي سوف تمر به مصلحة الضرائب خلال المرحلة المقبلة من هذه المعوقات .

- الإصرار على طلب الدفتمن على مستندات فتح الملف الضريبي رغم إلغائها بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٨ .
- طلب دفعات مقدمة عند فتح الملف رغم عدم استحقاق أية ضريبة .
- رفض تسليم البطاقات الضريبية المجددة إلا بعد موافقة شعبتي الفحص والعجز رغم مخالفة ذلك لتعليمات المصلحة .
- رفض إصدار خطابات تجديد التراخيص للسيارات المعتبرة تابعة لخدمة النشاط إلا بعد ممداد دفعات مالية حتى دون استحقاق ضريبة .
- إصرار بعض المأموريات على تسليم الإقرار الضريبي بالتوكيل أو صورة بطاقة الممول أو اعتماد المحاسب للإقرارات التقديرية .
- عدم وضوح الرؤية لدى بعض المأموريات بشأن مكان فحص الدفاتر .
- إضافة مبالغ تقديرية إلى بيانات الخصم والإضافة بزعم تغطية احتمالات عدم قيام بعض الجهات بالإخطار .
- عدم تعليمات المصلحة بشأن أسس التقدير ونسب الريح .
- عدم الالتزام بتقديرات لجان الطعن في السنوات السابقة عند فحص السنوات اللاحقة وكذا أحكام المحاكم .
- توجيه التوبيهات مشتملة على حساب الضريبة بسعر أعلى شريعة بالمخالفة للقانون .
- عدم إحالة الطمون إلى لجنة الطعن إذا كان الممول مصلحة في الإحالة وكانت المأمورية مرتكبة خطأ ما .
- استمرار محاسبة بعض الممولين رغم توقف النشاط وثبوت الإخطار بالتوقف .
- عدم إجراء تعديلات الربط إضراً بالممول وضغطاً عليه .
- رفض رفع العجز الموقفة في حالة الربط لعدم الطعن رغم ثبوت طعن الممول أو عدم وجود علم وصول قيد استلامه .
- عدم خصم مبالغ الخصم والإضافة بالتوبيهات .
- اتخاذ إجراءات البيع بما فيها من التشهير بالمنشأة رغم وجود نزاعات قضائية بالمخالفة لقانون العجز الإداري .
- رفض تسليم الممول صورة رسمية من مستندات مصرح بها .
- مناقشة مختص الوارد لموضوعات المكاتبات قبل استلامها مما يترتب عليه رفض المأمورية لاستلام المكاتبات .
- الإصرار على الحصول على تأشيرات من شعبتي الفحص والعجز عند تسليم المكاتبات للوارد وما يترتب عليه من صدامات واحتكاكات قد تؤدي إلى وصول النزاعات إلى أقسام الشرطة .

بين معايير المحاسبة والمراجعة الدولية وتسهيل ممارسة المهنة عبر الدول المختلفة .

— إدخال نظم الاتصال الحديثة في أعمال المحاسبة والمراجعة .

— الاهتمام بالتعليم المستمر للمحاسبين المزاولين للمهنة وتدريبهم على أحدث النظم التكنولوجية المتقدمة .

— تبادل الخبرات والمعلومات والاهتمام بدراسة القوانين والتشريعات في الدول المختلفة لا سيما ما يتعلق بعملية الاستيراد والتصدير وشئون الضرائب والجمارك والبورصات للاستفادة منها عند الممارسة المهنية خارج البلاد .

ويقترح في هذا الشأن إنشاء مركز قومي للمعلومات تتوافر فيه كل البيانات والمعلومات والمشروعات والقوانين في مختلف الدول .

شركة مصر / إيران للفرل والنسج

شركة مسجلة في سجل المصارف

مدير المكاتب

تأسست في ديسمبر ١٩٧٥ بموجب قانون ٤٢ لسنة ١٩٧٤ والقوانين المعدلة له
ويقدر إجمالي الاستثمارات بحوالي (١٦٠ مليون جنيه)

يبلغ رأس مال ميراتكس المملوك (٢٥٠، ٥٤ مليون جنيه) وتوزع كما الآتي:

٥١٪ للجانب المصري ويمثلها:

١ - شركة القابضة للقطن والفرل والنسيج والملابس. ٢ - بنك الاستثمار القومي.

٤٩٪ للجانب الإيراني ويمثلها

الشركة الإيرانية للإستثمارات الأجنبية.

• الأنشطة الرئيسية لميراتكس هي إنتاج وتسويق غزول القطن والمخاطوط باليدوي ليستمر من ثمرة ٤ إلى ١٦٠ إنجليزي مسرح وممشط، مفرد ومزوي، برم نسيج وتريكو، خام ومجروق ومحرر على كونزو شلل.

• قد جهزت ميراتكس بأحدث الماكينات من أوروبا الغربية واليابان.

• يقدر الإنتاج السنوي بحوالي ١٠٥٠٠ طن بقيمة ١٥٠ مليون جنيه.

• مصنع الفرل المتوسط -

الطاقة = ٥٩٦٤٨ مرقن

الإنتاج = ٥٢٥٠ طن

الخيوط المنتجة من متوسط ثمرة ٢١ إنجليزي

• مصنع الفرل الرفيع -

الطاقة = ٧٢٦٥٦ مرقن

الإنتاج = ٦٦٠٠ طن

الخيوط المنتجة من متوسط ثمرة ٦٢ إنجليزي

• مصنع الفرل السميك -

الطاقة = ٢٢٠٠ روتر

الإنتاج = ٢٥٠٠ طن

الخيوط المنتجة من متوسط ثمرة ١٢ إنجليزي

• تبلغ صادرات ميراتكس حوالي (٤٠٠٠ طن سنويا) بقيمة (٢٠ مليون دولار) إلى أمريكا وأسواق أوروبا الغربية (إيطاليا، الدنمارك، بلجيكا، فرنسا، إسبانيا، إنجلترا، إيطاليا) ودول شرق آسيا (اليابان، تاوان، كوريا، سنغافورة) ودول شمال أفريقيا (المغرب، تونس) :

يبلغ عدد العاملين (٢٧٠٠ عامل) تبلغ أجورهم السنوية مايقرب من (٢٨ مليون جنيه)

المشاكل الضريبية لتطبيق القانون

رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤

زيادة ضريبة المبيعات على المنشآت الفندقية والسياحية

دكتور / سمير سعد مرقص

محاسب قانوني ومستشار ضريبي / مدير عام بمصلحة الضرائب (سابقاً) / مدرس المحاسبة والضرائب بالجامعة الأمريكية

محاضر بالدراسات العليا بكلية التجارة جامعة الإسكندرية وكلية التجارة بدمهور

أستاذ بالمعهد العربي للتكنولوجيا المتطورة / مدرس بالجامعات العربية (سابقاً) / عضو جمعية الضرائب الدولية .

زميل جمعية الضرائب المصرية / زميل الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب

التليفونية عن طريق
التليفون الثابت ١٠٪ كما
هي :

وكان مشروع القانون
يتضمن زيادة الضريبة العامة
على المبيعات على السجائر
ما بين ٢٠ - ١٤٠ قرشا كما
كان يتضمن رفع سعر الضريبة
المقررة على خدمات المحمول
لتصبح ٢٠٪ ورفع سعر
خدمات التليفون والتلفراف
المحلى إلى ١٠٪ إلا أن لجنة
الخطة والموازنة لم توافق
عليها وعدلتها إلى الأسعار
الواردة أعلاه .

مع كامل تقديرنا وتفهمنا
للأسباب التي دعت الحكومة
لزيادة أسعار الضريبة على

٣ - خدمات التليفون الثابت
والتلفراف المحلى
للجمهور والحكومة
(والكباثن وغيره) عدا
التليفون المحمول أصبحت
فئة الضريبة ٥٪ كما هي .
٤ - خدمات الاتصال الأخرى
كما يلي :-

أ - خدمات الاتصال سواء
الدولية أو المحلية عن
طريق التليفون المحمول
سواء بنظام الفاتورة أو
الكارت المدفوع مقدماً أو
غيرها من النظم المتبعة
فى التحصيل أصبحت فئة
الضريبة ١٥٪ بدلاً من
١٠٪ .

ب - خدمات الاتصال الدولية
والتلفراف الدولى ونقل
المعلومات والمكالمات

مقدمة :

صدر القانون رقم ٨٩
لسنة ٢٠٠٤ (١) بتعديل أحكام
قانون الضريبة العامة على
المبيعات الصادر بالقانون رقم
١١ لسنة ١٩٩١ متضمناً تعديل
فئات ضريبة المبيعات على
بعض الخدمات على النحو
التالى :-

١ - خدمات الفنادق والمطاعم
السياحية فيما عدا
الخدمات المجانية التى
تقدمها هذه المنشآت
للعاملين فأصبحت فئة
الضريبة ١٠٪ بعد أن كانت
٥٪ .

٢ - خدمات شركات النقل
السياحى أصبحت فئة
الضريبة عليها ١٠٪ بعد
أن كانت ٥٪ .

(١) صدر فى ٢٠ مايو ٢٠٠٤

الخدمات السياحية فإن الواقع يؤكد أن هذا القطاع الحيوى والحساس مستهدف فى مجال فرض الضرائب والرسوم وكأننا نستهدف السائح والمستثمر السياحى معاً فقد صدر قرار مواكب لها فى مجال الرسوم الجمركية على سيارات النقل السياحى بإلغاء الإعفاء الجمركى للتوبيسات السياحية فى حالات مديدة ، فى الوقت الذى أكدت فيه الدراسات الصادرة من منظمة السياحة العالمية أن أى زيادة فى الضرائب على السياحة تؤدي إلى انخفاض ٢,٣% فى أعداد السائحين وإلى انخفاض ٢,٦% فى الإيرادات ويعنى ذلك أننا معرضون لفقد مليون سائح سنوياً و١٣% من إيرادات السياحة أى ١٣ مليار جنيه سنوياً فى مقابل تحصيل ٤٠٠ مليون جنيه فقط حصيلة متوقعة للزيادة الجديدة يحدث هذا فى الوقت الذى قامت فيه كل من الأردن وتونس ولبنان بتخفيض ضريبة المبيعات المفروضة على الأنشطة السياحية من فئات وغيرها من الخدمات السياحية بنسبة ٩% لتصبح ٧% بعد التخفيض بدلاً من ١٦% وهذا أدى بدوره إلى تخفيض أسعار البرامج

السياحية بنسبة ٥% مما أدى إلى انتعاش سياحى أكبر . ولما كانت الضريبة على المبيعات يتحملها السائح ومن ثم أدت هذه الزيادة إلى ردود فعل سلبية من منظمى الرحلات الأجانب وطلبوا إلغاء هذه الرحلات ، مما جعل وزير السياحة يتدخل فى هذا الوقت ويطلب من المنشآت السياحية تحمل هذه الزيادة حتى انتهاء السياحة فى مصر ، خاصة أن نسبة الإشغالات قد انهارت عقب الزيادة من ٩٥% إلى ٥٠% . هذه المشكلة تمس ١١٠٠ شركة سياحية وفندقية تجلب ٥ مليارات دولار للاقتصاد المصرى ويعمل بها بشكل مباشر وغير مباشر ٢,٢ مليون مواطن . كما أن الحصيلة المتوقعة من هذه الزيادة - مع افتراضى ثبات عدد السائحين واللىالى - يبلغ ٤٠٠ مليون جنيه وهذا المبلغ لن يعادل أكثر من ١% من عجز الموازنة المبدئى وقدره ٥٢,٢ مليار جنيه بينما أجمعت الدراسات على أن أى زيادة فى الضرائب على السياحة سوف يؤدي على الفور إلى انخفاض فى أعداد السائحين بمقدار ٢,٣% من

الإجمالى السنوى ، وإلى انخفاض ٢,٦% فى الإيرادات التى كان يتم تحصيلها قبل زيادة الضريبة ويترتب على ذلك :
 أ - إما قبول الشركات الأجنبية الزيادة أو جزء منها وفقدان مصداقية الشركات المصرية لمجرد محاولتها تغيير الأسعار .
 ب - إذا لم توافق الشركات الأجنبية تعديل الأسعار فسوف يتم فسخ العقد ومن الطبيعى أن تتحمل الشركات والمنشآت السياحية المصرية خسائر نتيجة إلغاء هذه العقود .
 ج - فى حالة تحمل الشركات السياحية الضريبة نيابة عن السائح لإنقاذ سمعة مصر السياحية فسوف يؤدي الأمر إلى تحمله خسائر فادحة قد تعرض منشآته للخسائر وفى نفس الوقت لن توافق مصلحة الضرائب العامة على اعتبار هذه الزيادة من التكاليف واجبة الخصم .
 تهدف هذه الدراسة إلى بحث ملاءمة فرض ضريبة مبيعات على الأنشطة

السياحية وأثره السلبي ليس فقط على نشاط السياحة ولكن على الموازنة العامة للدولة والاقتصاد والتنمية في مصر وهل ساهمت الزيادة المقترحة في حل مشكلة عجز الموازنة وأثره على السياحة والتنمية .

تقسيمات الدراسة :

سيتناول الباحث هذه الدراسة من خلال النقاط التالية :

أولاً : آثار تطبيق القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ .

ثانياً : المشاكل الضريبية الناجمة عن تنفيذ هذا القانون واقتراحات علاجه .

أولاً : آثار تطبيق القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ .

شهدت مصر انتعاشاً سياحياً في عام ٢٠٠٣ نتيجة مجهودات كبيرة تم بذلها من بداية عام ٢٠٠٠ لتنمية وتشيط هذا القطاع الحيوي حيث بلغ عدد السائحين ٦ ملايين وأربعة وأربعين ألف سائح بزيادة قدرها ٨,٩ ٪ من عدد السياح في عام ٢٠٠٠ ، كما بلغت عدد الليالي السياحية ٥٣ مليون ليلة بنسبة زيادة ٦٢ ٪ عن سنة الذروة

السياحية وهي عام ٢٠٠٠ وهذا يعني زيادة في الدخل القومي ومزيداً من العملات الصعبة وتوفير المزيد من فرص العمل .

وبتحقيق هذه الأرقام أصبحت مصر في عداد الدول المتوسطة سياحياً خاصة مع زيادة متوسط عدد الليالي السياحية للسائح من ٦ إلى ٩ ملايين ليلة بل إن السياحة الوافدة كانت من الدول الخمسة التي تصدر جذب السياحة العالمية كما يلي (بالآلاف سائح)

٧٦٩	إيطاليا
٦٩٢	ألمانيا
٥٨٦	روسيا دول الكمنولث
٣٦٨	بريطانيا
٣١٠	فرنسا
وينسب نمو تتراوح من ١٠٪ - ١٧ ٪ .	

وكان يتوقع قبل صدور قانون زيادة ضريبة المبيعات أن يتعدى عدد السائحين في عام ٢٠٠٤ عشرة ملايين سائح وبالتالي تتقل مصر من الدول المتوسطة إلى الدول الكبار وإن لم تكن من الدول العشرة الكبار ولكن يكفي أنها ستصبح من الدول الكبار فحسب .

الآثار السلبية لزيادة ضريبة المبيعات على الخدمات السياحية :

إن فرض المزيد من الضرائب يضعف من القدرة التنافسية للسياحة المصرية ، حيث إن السياحة تعمل في بيئة تنافسية عالمية ، فصناعة السياحة تقوم على تقديم منتج جيد وبسعر منخفض ، ومن ثم فإن فرض أو زيادة الضرائب على الخدمات السياحية التي يتحملها السائح سوف تغل بالتنافسية وتضعفها ، وإن من شأن التمداد في فرض ضرائب ورسوم يؤدي إلى القضاء على هذا النشاط الحيوي وعلى الأقل ستعمل على خروجه من دائرة المنافسة الدولية ، خاصة أن العالم بأسره يواجه ظروف الكساد والانتكاش خاصة بعد الحرب العراقية .

إن السياحة تمثل قاطرة التنمية لما توفره من عملات صعبة وفرص توظيف واعتماد العديد من الصناعات عليها ، إن مصر قد واجهت ظروفاً غير مواتية في الماضي نتيجة بعض الأحداث العارضة التي استقرت جزءاً كبيراً من

جهود المسؤولين بوجه عام والمسؤولين عن السياحة بوجه خاص لإزالة آثارها عالمياً وعندما تمكننا من ذلك بعض الشئ جاءت ظروف اقتصادية عالمية غير مواتية فواجهتها السياحة بصلاية بدأت بعدها المؤشرات تعكس قفزة كبيرة في هذا المجال فبعد أن كان عدد السائحين يتراوح ما بين ٢ - ٢ ملايين فإننا أصبحنا نخطط لاستيعاب ١٠ ملايين سائح و ١٠٠ ليلة سياحية ثم جاءت الزيادة في ضريبة المبيعات التي سوف يتحملها بالتاكيد السائح لتحبط هذه الجهود وترجع بنا خمس سنوات سابقة في عدد السائحين والليالي السياحية وترجع مصر مرة أخرى إلى قائمة الدول الضعيفة سياحياً بسبب قرار نحصل من ورائه - إذا تحقق - على عدة ملايين ونفقد عدة مليارات وكأننا نذبح الدجاجة التي تبض ذهباً فلا عاشت الدجاجة ولا حصلنا على الذهب خاصة أن تقديرات حصيله المبيعات بنيت على عدد السائحين الحالي .

موقف مصلحة الضرائب على

المبيعات في مواجهة آثار القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ على السياحة :

كان من المتوقع قبل إصدار القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ أن تقوم مصلحة الضرائب بدراسة الآثار الاقتصادية والاجتماعية لهذا القرار وعدم التركيز فقط على البعد المالى .

كما كان عليها أيضاً أن تبادر لطلب إلغاء أو إرجاء تطبيقه لمدة خمس سنوات - لعدم إرافة ماء الوجه - عندما تطلب إلغاءه وهى التى طلبت إصداره ، ولكن مصلحة الضرائب على المبيعات أوجت إلى المنشآت السياحية بأنها أدخلت عدة تيسيرات وهى لا تخرج عن كونها تنظيمياً للضريبة بحيث لا تسرى بأثر رجعى أو توضيح للواقعة المنشئة للضريبة بعد زيادتها ، فأوضحت أن التعاقدات الخاصة بالأفواج السياحية التى تمت قبل صدور القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ الصادر بشأن تعديل فئات الضريبة على خدمات الفنادق والمطاعم من ٥% إلى ١٠% لا تسرى إلا بالنسبة للتعاقدات

الموقعة قبل صدور القانون والتي من شأنها تحقيق إحدى صور البيع المنصوص عليها فى قانون الضريبة العامة على المبيعات خاصة إذا كان المسدد على هذه العقود مقدمات مالية نقداً أو بأى صورة أخرى ، وأيضاً أن يكون قد بدأ تنفيذ هذه القيود ، وكذلك إذا كانت العقود مصحوبة بخطابات ضمان أو اعتمادات بنكية ويجب على جميع المنشآت الفندقية والسياحية ضرورة تقديم التعاقدات المذكورة إلى المأمورية المختصة للتحقيق من توافر الشروط السابقة وتحديد المعاملة لها بدقة كل حالة على حدة، وذلك خلال شهر من تاريخ صدور هذه التعليمات وبالتالي لم تقدم هذه التعليمات أى تيسيرات أو مزايا أو تخفيف لأثر تطبيق القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ كما روجت مصلحة الضرائب على المبيعات لذلك ومن المؤكد ستتحفض الحصيله المتوقعة إلى النصف فهناك شك حول إمكانية تحصيل الضريبة المقدرة ، وهل هى ١٠٠ أو ١٥٠ مليون جنيه ،

سبق أن أوضحنا أن التعاقدات الحالية تنتهي في شهر نوفمبر لبدء التعاقد على الموسم الشتوى وأهم ملامحه هو الزيادة فى الأسعار نتيجة زيادة ضريبة المبيعات ثم مجموعة زيادات أخرى فى أسعار الإقامة فى الفنادق وكذلك الزيادة فى أسعار تذاكر السفر ورسم المغادرة المقرر بالقانون رقم ١٢ لسنة ٢٠٠٤ وكذلك زيادة أسعار الطيران بنسبة ١٥ ٪ على الأقل نتيجة حرب العراق واتجاه أسعار البترول إلى الزيادة إلى الضعف نتيجة الظروف السياسية الدولية وحرب العراق وكذلك زيادة أسعار المزارات بنسبة ١٠٠ ٪ وتبلغ هذه الزيادات ما بين ٢٥ ٪ - ٣٥ ٪ من قيمة الرحلة ، هذا كله سيؤثر تأثيراً بالغاً على عدد السياح وعدد الليالى السياحية وعلى القدرة التنافسية للسياحة المصرية ، خاصة أننا نواجه منافسة من ١٥٠ دولة على الأقل فى مجال السياحة فالسياحة نظام دولى وله مواصفات دولية حيث تخضع فى التعاقد لما يسمى

المبالغ التى تتحملها المنشآت السياحية فى مصر نتيجة هذه الزيادة فى ضريبة المبيعات بلغت ٢٨٨ مليون جنيه لإنقاذ الموسم السياحى أما السياحة الفردية فإن زيادة الأسعار نتيجة زيادة ضريبة المبيعات سوف تودى إلى انخفاض أعداد السائحين والليالى السياحية لأن هذه الفئة أقل دخلاً من أصحاب الأفواج ومن ثم انحسار هذه الفئة مستقبلاً من على خريطة السياحة المصرية لتذهب إلى دول الجوار الأقل سعراً وأقل ضرائب مفروضة على السياحة وبالتالي فإن هذا القانون قد أدى إلى نتيجتين هما تدمير المنشآت السياحية المصرية بالنسبة لسياحة الوفود وكذلك تدمير السياحة الفردية للسياح الأقل دخلاً ومن ثم اختفاؤهم تدريجياً من على خريطة السياحة المصرية إذا كان هذا هو موقف السياحة فى فصل الصيف نتيجة صدور القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ فهنا يثور السؤال التالى :

ما هو موقف السياحة فى فصل الشتاء فى ظل القانون رقم ٨٩

يمكن أن يؤدى هذا التخفيض إلى عجز الموازنة ، وماذا يعوض الخزانة العامة من فقد هؤلاء السائحين الأمر الذى سيزيد عجز الموازنة بما قدره ١٣ مليار جنيه وكذلك ما يولده عدم الثقة فى القرارات والسياسات وحالة عدم التأكد مما قد يلحق بالاقتصاد المصرى أفدح الخسائر .

أعباء إضافية تتحملها المنشآت السياحية من موسم الشتاء :

الملاحظ أن التعاقدات بين شركات السياحة والشركات الأجنبية التى تجلب هذه الأفواج سارية حتى نوفمبر وهو نهاية موسم الصيف يبدأ بعده تعاقد جديد ، ولا يستطيع منظم الرحلة أن يحمل هذه الزيادة على الشركة الأجنبية لأنها سوف تلقى الرحلات والأفواج ومن ثم كان الأقل ضرراً على هذه المنشآت أن تتحمل قيمة الضريبة إنقاداً لهذا الموسم السياحى حيث إن العقود مع الشركات الأجنبية تنص على ضرورة إخطارها بالتعديل فى الأسعار قبله بـ ١٢ يوماً وطبقاً لإحصائيات الاتحاد العام للغرف السياحية فإن جملة

(الباكديج) وأن الزيادة فيها تخرج الدول من مجال المنافسة السياحية ، وهذه (الباكديج) قد أصابها إضافة للزيادة في ضريبة المبيعات زيادة هي ضرائب أخرى ورسوم مبالغ فيها مما يجعل الموسم السياحي الشتوى في خطر خاصة أن الدول المنافسة سوف تستغل قضية زيادة الأسعار لمصلحتها من خلال المزايدة لجذب السياح إليها أو عن طريق مزيد من التخفيض في الضرائب والرسوم أو الأسعار بهدف إخراج مصر من الخريطة السياحية العالمية وهذا في منتهى الخطورة .

تجربة الدول الأخرى بالنسبة لآثار فرض ضرائب إضافية على السياح :

كان يجب قبل زيادة ضريبة المبيعات على الخدمات الفندقية والسياحية أن نتعرف على الآثار السلبية لهذه الزيادة في الدول التي لجأت إلى هذا الأسلوب .

١ - قامت فرنسا بفرض ضريبة دولار واحد على السائحين في جزر مايوركا من أجل البيئة ، فكان

نتيجة ذلك مقاطعة السائحين لجزر مايوركا لمدة موسم سياحي كامل من الشركات السياحية الإنجليزية ، ولم يذهب إليها سائح إنجليزي واحد خلال الموسم .

٢ - عندما قامت اليونان برفع الأسعار السياحية تأثرت السياحة فيها بشكل كبير .

٣ - عندما قامت فرنسا بزيادة ضريبة المبيعات بنسبة ٢٪ أعلنت أن تطبيقها سيتم بعد ١٢ شهراً .

يتضح مما تقدم أن الدول امتنعت عن زيادة ضريبة المبيعات التي تمس الخدمات السياحية والفندقية وأنها إذا أصدرت قانوناً بهذه الزيادة فإن تطبيقه سيتم بعد فترة طويلة حتى تستطيع هذه المنشآت التكيف مع هذه الزيادة وعدم تحمل هذه المنشآت أعباء إضافية ويقدر الانخفاض في الإيرادات السياحية بـ ١٥٪ - ١٨٪ لو لم تتحمل المنشآت والشركات السياحية هذه الزيادة .

هل زيادة الضريبة أفضل أم زيادة أعداد السائحين ؟؟ ويمكن ترجمة هذا السؤال

لصيغة أخرى هي هل الانخفاض في عدد السائحين يمكن أن يعوضه الزيادة المقررة في ضريبة المبيعات ؟ وهل ستظل الحصيلة المتوقعة ٤٠٠ مليون جنيه يمكن أن تتحقق في ظل انخفاض عدد السياح نتيجة الزيادة في أسعار ضريبة المبيعات والضرائب والرسوم الأخرى ؟؟ وهل سيؤدي الأمر في النهاية إلى فقد الدخل من السياحة وعدم تحقيق المستهدف من زيادة الأسعار في نفس الوقت ؟؟ وكم نحتاج من سنوات ومن قوانين لإعادة السياحة إلى ما كانت عليه ، واستعادة ما فقدها من أعداد السياح ؟؟

المسألة عكس التيار :

إننا نسبح ضد التيار وعكس ما يفعله العالم والدول المتقدمة سياحياً ، إنها جميعاً اتجهت إلى تخفيض الضرائب التي يتحملها السائح أما نحن ففعلنا ومازلنا نفعل العكس .

التوقيت غير المناسب لفرض الضريبة :

رغم تضرر كل قطاعات السياحة من الزيادة في

ضريبة المبيعات المقررة بموجب القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ ، إلا أنهم لا يعترضون على الضريبة وإنما يعترضون على توقيت فرضها ، فالدول عندما تتسجه إلى زيادة الضرائب على السياحة والفنادق تعلن عن ذلك قبلها بعام حتى تعيد شركات السياحة والفنادق ترتيب أمورها ، أما الارتفاع الفجائي في أسعار الضرائب كما حدث فإن آثاره غير محمودة في ظل خصوصية نشاط السياحة وطبيعة التعاقدات التي تتم بشأنه وتوقيته فهذا القرار أدى إلى زيادة تكاليف شركات السياحة من ٤٠ % - ٦٠ % نتيجة تحملها أعباء هذه الزيادة .

ثانياً : المشاكل الضريبية الناجمة عن تنفيذ هذا القانون واقتراحات علاجها :

إذا كانت المنشآت الفندقية والسياحية قد وافقت على تحمل عبء الزيادة في الضريبة على المبيعات إنقذاً للموسم السياحي من الانهيار وحتى لا تفقد السياحة

المصرية مصداقيتها عالمياً ، إلا إن هذا الموقف الشجاع المسئول من قبل هذه المنشآت قد أوقعها في محذور آخر ألا هو عدم اعتراف مصلحة الضرائب العامة بالمبالغ التي تحملتها هذه الشركات والمنشآت باعتبارها تكاليف واجبة الخصم باعتبارها قد تحملت هذه الزيادة في الضرائب على المبيعات فملاً نيابة عن السائحين .

والأصل أن ضريبة المبيعات يقع عبؤها على المستهلك وليس على المكلّفون ، فإذا تحمل المكلّفين هذه الضريبة فإنه يتم رد هذه المبالغ للإيراد وعدم السماح بخصمها لأن شرط خصم هذه الضرائب هو أن يقع عبء هذه الضريبة على الجهات أو المنشآت التي تدرجها ضمن التكاليف واجبة الخصم ومن ثم ستتحمل هذه المنشآت الفندقية والسياحية الزيادة في الضريبة وفي نفس الوقت لن يسمح بخصمها باعتبارها تكاليف واجبة الخصم وهذا يمثل خسارة مزدوجة بالنسبة لهذه

الشركات ولن يوافق أى مراقب حسابات على اعتماد القوائم المالية التي تظهر فيها ضريبة المبيعات التي يقع عبؤها على المستهلك أو السائح باعتبارها تكاليف واجبة الخصم في المنشآت الفندقية والسياحية كما سوف يفرض الجهاز المركزي للمحاسبات على هذه المعالجة في الشركات المشتركة التي تشترك فيها شركات القطاع العام أو قطاع الأعمال السياحية والفندقية مع القطاع الخاص أو كانت هذه الشركات من شركات قطاع الأعمال العام ، باعتبار أن تحمل الشركة للزيادة في الضريبة إهداراً للمال العام وتراخياً في تحصيله من الشركة الأجنبية في الخارج وأن من شأن ذلك الإضرار بالشركة وأموالها .

معالجة الضرائب كأعباء واجبة الخصم في القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل :

١ - ينص البند (٤) من المادة ٢٧ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل على أن "يحدد صافي الربح الخاضع للضريبة على أساس

نتيجة الصفة أو نتيجة العمليات على اختلاف أنواعها طبقاً لأحكام هذا القانون وذلك بعد خصم جميع التكاليف وعلى الأخص :

٤ - الضرائب المباشرة التي يدفعها الممول ما عدا الضريبة التي يؤديها طبقاً لهذا القانون .

ولما كانت الضريبة العامة على المبيعات ليست ضريبة مباشرة ومن ثم فإنه طبقاً للنص المتقدم لن يستطيع الأشخاص الطبيعيون خصم الزيادة في ضريبة المبيعات التي قاموا بسدادها نيابة عن السائحين من وعاء الضريبة الموحدة ومن ثم فإن الإيرادات سوف تتضخم بهذه المبالغ ومن ثم ستدفع عنها ضريبة موحدة تتراوح بين ٢٠٪ - ٤٠ ٪ .

ب - ينص البند (٤) من المادة ١١٤ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل الوارد في الكتاب الثاني الخاص بالضريبة على أرباح شركات الأموال على أن يحدد صافي الربح الخاضع للضريبة على أساس نتيجة العمليات على اختلاف أنواعها طبقاً

لهذا القانون ، وذلك بعد خصم جميع التكاليف وعلى الأخص :

٤ - الضرائب التي تدفعها الشركة ما عدا الضريبة على أرباح شركات الأموال التي تؤديها طبقاً لهذا القانون .

يتضح من هذا النص أن عبارة الضرائب جاءت على سبيل العموم لتشمل الضرائب غير المباشرة ومنها ضريبة المبيعات إلا أن التكاليف واجبة الخصم طبقاً لأحكام هذا القانون هي التكاليف التي يقع عبؤها عليها ، وضريبة المبيعات ضريبة غير مباشرة يقع عبؤها على المستهلك أو المستفيد بالخدمة أو السائح وهذا يعوق ويحول دون خصم الزيادة في ضريبة المبيعات التي تحملتها الشركة نيابة عن السائحين حفاظاً على السياحة المصرية باعتبارها من التكاليف واجبة الخصم وتحتاج معالجة التشريعية لسماع خصم الزيادة في ضريبة المبيعات التي تحملتها هذه الشركات طبقاً لأحكام القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ من وعاء الضريبة على أرباح شركات الأموال .

ج - تفرض الضريبة العامة على المبيعات على ما يؤدي من خدمات فندقية طبقاً للقيمة المدفوعة فعلاً من العميل مقابل تأدية هذه الخدمة وتتضمن القيمة المدفوعة ١٢٪ مقابل الخدمة طبقاً لقرار وزير القوى العاملة والهجرة رقم ١٢٥ لسنة ٢٠٠٢ والتي يتم توزيعها على العاملين بنسبة ٨٠٪ و ٢٠٪ مقابل الكسر أو الفقد أو التلف ، وبذلك تخضع نسبة الـ ١٢٪ لضريبة المبيعات وهي لا تعتبر إيرادات تخضع لضريبة المبيعات طبقاً للتوزيع السابق كما أنها عندما تؤول إلى العاملين تخضع للضريبة الموحدة على المرتبات وما في حكمها ، ومن ثم تخضع هذه المبالغ للضريبة مرتين مرة للضريبة العامة على المبيعات ومرة أخرى للضريبة الموحدة على المرتبات وما في حكمها ومن ثم يجب استبعادها من قيمة الخدمة السياحية عند فرض ضريبة المبيعات عليها إضافة إلى المشاكل السابقة في حالة عدم السماح بخصم الزيادة في ضريبة المبيعات من

السياح وإنما سددها
الشركات نيابة عنهم .

٤ - إعادة النظر فى الأعباء
والتكاليف الضريبية
والرسوم التى تتحملها
الشركات والمنشآت
السياحية .

٥ - استبعاد مقابل الخدمة
من المبالغ الخاضعة
لضريبة المبيعات لأنها لا
تعتبر مقابل الخدمة وإنما
تحصل معها ولا تؤول إلى
المنشأة .

الخصم فى حالة تحمل
الشركة أعباؤها سواء
بالنسبة للأشخاص
الطبيعيين أو بالنسبة
لشركات الأموال .

٢ - إرجاء سداد الضريبة
المستحقة على هذه
الشركات والمنشآت لمدة
سنة أشهر مع الإعفاء من
أداء الضريبة الإضافية
لعدم تعريض هذه الجهات
لأزمة سيولة خاصة أن
هذه المبالغ لم يسدها

الإيرادات باعتبارها تكاليف
واجبة الخصم .

أقترحات للتحقيق من آثار تطبيق
القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ :

١ - إعادة النظر فى القانون
رقم ٨٩ لسنة
٢٠٠٤ وإرجاء العمل به
لمدة سنة على الأقل .

٢ - تعديل القانون رقم ٨٩
لسنة ٢٠٠٤ بحيث ينص
على السماح باعتبار أى
زيادة فى ضريبة المبيعات
من التكاليف واجبة



وزارة الاستثمار
الشركة القابضة للتجارة

شركة بيع المصنوعات المصرية

استعداد كامل وعروض رائعة

احتياجات شتاء ٢٠٠٤/٢٠٠٥

كل
ما تتطلبون
إليه

- * الأناقة والذوق لعشاق الذوق الرفيع .
- * الجديد والمبتكر لبيت عصرى مريح .
- * أسعار تلائم كافة مستويات الدخل .

بيع المصنوعات المصرية ... عطاء لا يتوقف

" مذابح الحضانات فى مصر "

« واستغاثة من أصحاب الحضانات لوزير المالية »

نادية الصباح

عند إنشاء أية حضانة أطفال لابد من الحصول على ترخيص من وزارة الشؤون الاجتماعية طبقاً للقانون رقم ٥٠ لسنة ١٩٧٧ بشأن دور الحضانة .

هذه الحضانات لا تخضع لأى نوع من الضريبة باعتبارها من الجماعات التى لا ترمى إلى الكسب والثى تعفى طبقاً للبند (٢) المادة (٨٢) من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ من الضريبة وذلك فى حدود نشاطها الاجتماعى أو العلمى أو الرياضى ويقتصر الإعفاء المقرر لهذه الحضانات على ما تحققه من أرباح فى حدود نشاطها الاجتماعى أو العلمى أو الرياضى من الاشتراكات والتبرعات والإعانات وغيرها من الموارد .

هذا وقد صدرت تعليمات

تفسيرية رقم (٥) فى ٢٥/١٠/١٩٩٢ من مصلحة الضرائب العامة - الإدارة العامة لبحوث الدخل وقد أعفت دور الحضانة من الضريبة على أرباح المهن الغير تجارية .

ثم عدلت المصلحة عن رأيها وأخضعت الحضانات للضريبة بموجب التعليمات التفسيرية رقم (١) طبقاً للمادة ٧١ بند (٣) ق ١٥٧ وتمديلاته الخاصة بإعفاء المدارس الخاصة وذلك فى يناير ٢٠٠٤ هذا مع العلم بأن الحضانات ينطبق عليها المادة ٧١ بند (٢) من القانون ١٥٧ وتمديلاته .

وهنا التساؤل هل يدفع الممول فاتورة التضارب فى رأى وعقول المصلحة عن رأيها بين الحين والحين ؟

وهل عدم الاستقرار هذا سوف يؤثر على مصداقية المصلحة وتعامل الممولين معها ؟ ويعطى انطباعاً سئاً عن قدرة المصلحة على تفسير القانون أو التعامل معه ! وكذلك مصداقيتها فى الوقت الذى أصبح فيه الشعار المعلن لوزارة المالية والحكومة هو المصداقية وكسب ثقة الممولين ومن ثم فإن هذه المظاهر التى تشوه العمل الضريبى وتسئ إليه وتقف عثرة ضد تطويره خاصة أن الحكومة قد اتجهت إلى التعامل مع الممولين بروح القانون أكثر من النص فما بالنا إذا كان النص وروح القانون يستنكران موقف مصلحة الضرائب من هذه المشكلة .

وقد جانب هذا رأى

الصواب لانعدام مبتغاه وعدم وجود مصلحة مرصودة أو مقصد شرعى أو مصلحة تجلب المنافع ونظراً لأن التفسير السابق الخاص بند ٣ م ٧١ من القانون ١٥٧ لسنة ٨١ وتعديلاته بشأن إعفاء المدارس الخاصة .

أما الحضانات وإعفاء دور الحضانات من الضريبة فيخضع للبند ٢ م ٧١ القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته (الجمعيات وما فى حكمها) التى لا ترمى إلى الكسب وذلك فى حدود نشاطها الاجتماعى أو العلمى أو الرياضى) .

ومن ثم فإن هذا التفسير منبى الصلة بالمشكلة محل الدراسة وعدم جواز تطبيق هذه التعليمات بشأن الحضانات ، ومن ثم فإن إخضاع الحضانات للضريبة لا يحقق مصلحة مرصودة ، كما أنه افتقد سند ومبتغاه لأن تعليم الطفل يجب أن يكون على قائمة أولويات الدولة ، فإذا غابت هذه الحضانات فسيلقى أعباء ضخمة على

وزارة التربية والتعليم لاستكمال هذا النوع من التعليم الذى تعجز عن مواجهته فى الوقت الحالى ويرهق ميزانية الدولة بأعباء فوق طاقتها .

ومن ثم لا يحقق هذا الإخضاع أى هدف منظور أو مصلحة مبتغاة أو أى هدف من توفير للدولة .

وتنبأ هل من المعقول والمقبول لأى منطق أن تعفى الجامعات الخاصة والمدارس الخاصة وتخضع حضانات الأطفال للضريبة وبالتالي فإننا نعمل على تشويه الحاضر والمستقبل وذلك عندما تقضى مصلحة الضرائب على الحضانات بإخضاعها للضريبة وتجريم اصحاب الحضانات .

مرفق صورة من التعليمات التفسيرية رقم (٥) بإعفاء دور الحضانة من الضريبة على أرباح المهن غير التجارية صدرت من المصلحة بتاريخ ١٩٩٢/١٠/٢٥ .

صدرت التعليمات

التفسيرية رقم (١) خاصة بإعفاء المدارس الخاصة ولكن بدون سابق إنذار أو إخطار - ذكرت المصلحة هذه العبارة .

مع مراعاة عدم سريان الإعفاء المتقدم على دور الحضانة باعتبار أن هذه الدور لا تعد معهداً تعليمياً بالمفهوم الوارد بنص البند ٣ م ٧١ ق ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته حيث إنها لا تخرج عن كونها إماكناً مؤقتاً للأطفال واشترط للإعفاء أن تكون جمعية وتدخل ضمن الجمعية المحدد بنظامها الأساسى - مرفق صورة من التعليمات .

التعليمات التفسيرية السابقة صدرت فى يناير ٢٠٠٤ وأخضعت دور الحضانة للضريبة الموحدة ... بالرغم من صدور تعليمات تفسيرية سابقة فى سنة ١٩٩٢ أعفت دور الحضانة .

ما هذا التناقض فى التفسير ؟ بالرغم من أن النص القانونى لم يتغير البند

(٢) من المادة ٧١ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته بالنسبة لدور الحضانة .

إلا إن مصلحة الضرائب العامة اجتهدت وحاولت التفسير فكان التفسير خاطئاً ٩.

وبناء على التفسير للبند (٢) من المادة (٨٢) من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والذي صدر في /١٠/ ١٩٩٢

٢٥ وأصبحت الحضانة معفاة بنص القانون وبالتفسير الموضح أعلاه من مصلحة الضرائب .

إلا إن المصلحة أصدرت مرة أخرى تعليمات تفسيرية رقم (١) للمادة ٧١ بند (٣) من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته بشأن إعفاء المدارس الخاصة .

وأود أن أشير أن الحضانة الإيوائية هي مرحلة إعداد للطفل وتأهيله للعلم وتهنيده للمرحلة الرسمية - مرفق صورة من التعليمات التفسيرية

(٥) م ٨٢ ق ١٥٧ لسنة ١٩٨١ ومرفق صورة من التعليمات التفسيرية رقم (١)

م ٧١ بند ٢ ق ١٥٧ وتعديلاته بشأن إعفاء المدارس الخاصة والحضانات ليست مدرسة خاصة .

وآلا ينطبق عليها المادة ٧١ بند (٣) ق ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته وإنما ينطبق عليها المادة ٧١ بند (٢) من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته ومرفق صورة من مواد القانون .

oooooooooooooooooooo

الفصل الثالث

القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١

وتعديلاته

الإعفاء من الضريبة

مادة (٧١) - يعفى من الضريبة :-

١ - المنشآت الزراعية فيما عدا ما هو منصوص عليه في هذا القانون .

٢ - الجمعيات وما في حكمها التي لا ترمى إلى الكسب وذلك في حدود نشاطها الاجتماعي أو العلمي أو الرياضي .

٣ - المعاهد التعليمية التابعة أو الخاضعة لإشراف إحدى وحدات الجهاز

الإداري للدولة أو القطاع العام .

٤ - أصحاب المهن الحرة المقيدون كأعضاء عاملين في نقابات مهنية في مجال تخصصهم وذلك لمدة ثلاث سنوات من تاريخ مزاوله المهنة الحرة ، ولا يلزمون بالضريبة إلا اعتباراً من أول الشهر التالي لانقضاء مدة الإعفاء سائلة الذكر مضافاً إليها مدة التمرين التي يتطلبها قانون مزاوله المهنة وهترات الخدمة العامة أو التجنيد أو الاستدعاء للاحتياط إذا كانت تالية لتاريخ بدء مزاوله المهنة ، وتخفيض المدة المقررة للإعفاء إلى سنة واحدة لمن يزاول المهنة لأول مرة إذا كان قد مضى على تخرجه أكثر من خمس سنوات .

ولم تكتف مصلحة الضرائب العامة بذلك التفسير ... بل امتد إلى أن أخطرت الإدارة العامة لمكافحة التهريب

الضريبي .

بحصر وفحص هذه الحضانات على اعتبار أنها متهرية من أداء الضريبة وفحصت الحضانات بأثر رجعي اعتباراً من سنة ٢٠٠٢ . ماذا يحدث في بلد ديمقراطية بحكم القانون ... والقانون ١٥٧ لسنة ٨١ وتمديلاته واضحة وصريحة ... وهذه الحضانات لا تخضع للضريبة بنص القانون ... وبالتالي فآين التهريب وآين الجريمة التي تمت من أصحاب الحضانات ؟

ولكن الجريمة الحقيقية هي هجوم مصلحة الضرائب على الحضانات وترويع الأطفال وإصابتهم بالخوف والفرع من هذا الهجوم وهذا الهجوم يسبب عقدة نفسية للأطفال ويسببه يكرهون المراحل التعليمية اللاحقة للحضانة ومن ثم فإن أصحاب الحضانات يواجهون هذه الاستغاثة إلى السيد الدكتور وزير المالية لإنهاء المذبحة وحتى لا يضطر أصحاب

الحضانات الخاصة إلى إغلاقها وتشريد العاملين بالحضانات وتزداد البطالة . إن الحضانة عبارة عن نظام تربوي يحقق التنمية الشاملة لأطفال ما قبل المدرسة وتهيئتهم للالتحاق بمرحلة التعليم الأساسي ، وتعمل على تهيئة الطفل للحياة المدرسية النظامية في مرحلة التعليم الأساسي وذلك عن طريق الانتقال التدريجي من جو الأسرة إلى المدرسة ، فإن الهدف من هذه المرحلة هو تنمية مهارات وقدرات الأطفال

عن أصحاب الحضانات محاسب قانوني وخبير ضرائب مدير عام مصلحة الضرائب سابقاً
نادية الصباحي

المرفقات :

- ١ - صورة من التعليمات مصلحة الضرائب رقم (٥) - إعفاء الحضانات م ٨٢ بند ٢ ق ١٥٧ لسنة ٨١ .
- ٢ - صورة من التعليمات مصلحة الضرائب رقم (١) - بشأن إعفاء المدارس الخاصة م ٧١ بند ٣ ق ١٥٧ وتمديلاته .

(٥) إعفاء دور الحضانة

من الضريبة على أرباح المهن غير التجارية

مصلحة الضرائب

الإدارة العامة لبحوث ضرائب الدخل السيد الأستاذ مدير عام مأمورية ضرائب بولاق الدكرور والهزم .
تحية طيبة وبعد ،،،

إيماء للشكوى المقدمة من السيدة / صاحبة ومديرة حضانة ملف ضريبي رقم للسيد الدكتور وزير المالية تتضرر فيها من قيام المأمورية بمحاسبتها عن ضريبة المهن غير التجارية المستحقة عن الحضانة عن السنوات من ١٩٨٥ حتى ١٩٩٠ حيث تعتبر الحضانة معفاة من ضريبة المهن غير التجارية وتلتبس بإلغاء المحاسبة .

نتشرف بالإفادة بدراسة الموضوع انتهى الرأي بموافقة السيد الأستاذ رئيس المصلحة بتاريخ ١٩٩٩/١٠/٥ إلى إعفاء دور الحضانة التي تحصل على ترخيص من وزارة الشؤون الاجتماعية طبقاً للقانون رقم ٥٠

لسنة ١٩٧٧ بشأن دور الحضانة من الضريبة على أرباح المهن غير التجارية باعتبارها من الجماعات التي لا ترمى إلى الكسب والتي تعفى طبقاً للبند (٢) المادة (٨٢) من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ من الضريبة على أرباح المهن غير التجارية وذلك في حدود نشاطها الاجتماعي أو العلمي أو الرياضي ويقتصر الإعفاء المقرر لهذه الجمعيات على ما تحققه من أرباح في حدود نشاطها الاجتماعي أو العلمي أو الرياضي من الاشتراكات والتبرعات والإعانات وغيرها من الموارد أما إذا خرجت هذه الحضانات من نطاق نشاطها الأصلي بأن قامت بنشاط آخر يخضع بطبيعته للضريبة على أرباح المهن غير التجارية أو للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية خضعت لها أرباحه (حكم النقض في ١٧/١١/١٩٧٤ - ٢٥ - ١٢٣٢ وتعليمات مصلحة الضرائب التفسيرية رقم ٤٠ للمادة ٧٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ والتي

تقابلها المادة ٨٢ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١). - ويلاحظ في هذا الشأن أن هذه الدور التي تحصل على ترخيص من وزارة الشؤون الاجتماعية والمقرر إعفاؤها من الضريبة على أرباح المهن غير التجارية طبقاً للبند (٢) من المادة ٨٢ المشار إليها لا تخضع لأي نوع آخر من الضرائب إلا إذا أخذت شكل شركة من شركات الأموال فعندئذ تخضع للضريبة على أرباح شركات الأموال طبقاً للمادة رقم ١١١ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ . وبناءً على ذلك فإن المصلحة ترى إعفاء دار الحضانة سالفة الذكر من الضريبة على أرباح المهن غير التجارية طبقاً للبند (٢) من المادة ٨٢ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ في حدود نشاطها الاجتماعي أو العلمي أو الرياضي ، وذلك ما لم يثبت من نتيجة الفحص الفعلي لحسابات الدار بمعرفة المأمورية أو من تقارير وزارة الشؤون الاجتماعية نتيجة

ممارستها سلطة الإشراف والرقابة على الدار تطبيقاً للقانون رقم ٥٠ لسنة ١٩٧٧ خروج الدار على النشاط المصرح به لها ، بأن مارست نشاطاً آخر يخضع بطبيعته للضريبة على أرباح المهن غير التجارية أو الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ففي هذه الحالة تخضع أرباح الدار للضريبة بحسب الأحوال.

وذلك كله بشرط ألا يكون الموضوع قد أحيل إلى لجنة الطعن الضريبية المختصة فعندئذ يتمتع على المأمورية البت في الموضوع ، وعلى المتضرر إبداء أوجه دفاعه كاملة أمام اللجنة .

رجاء التفضل بالإحاطة والتنبيه إلى اتخاذ اللازم وتفضلوا بقبول فائق الاحترام
تحريراً في ٢٥/١٠/١٩٩٢

مدير عام

الإدارة العامة لبحوث ضرائب الدخل



فهرس المجلة لعام ٢٠٠٤ م

العدد ٤١٧ - يناير ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- لماذا؟؟؟ ذهب محافظ وقدم محافظ للبنك المركزي رئيس التحرير
- توصيات مؤتمر الفكر الجديد في المحاسبة والموازنة الرباعية العالمية .
- دراسة حول « أساسيات الضرائب وقواعد الزكاة وكيفية معالجة الفقر » .
- الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية .
- استخدام البطاقات الذكية للحيازة والملكية في الحفاظ على الثروات العقارية وتطوير العمل بمصلحة الضرائب العقارية (حلقة ثانية) .
- حجية قرار لجنة الطعن الصادر باعتبار الطعن كأن لم يكن في ضوء أحكام المادة ١٥٩ من القانون ٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٢ دون إعمال أحكام المادة ١٤٩ من نفس القانون والمواد ٧٥ ، ٧٨ من لائحته التنفيذية .

العدد ٤١٨ - فبراير ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- الأسعار والاحتكار رئيس التحرير
- التوزيع الاحتمالي لقدوم حجاج بيت الله الحرام (ضيوف الرحمن) إلى مكة المكرمة .
- أضيف إلى معلوماتك ، تعريف المركز الجمركي الضريبي النموذجي ، ،
- المزايا الجمركية في تنمية الاستثمار .
- الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية .
- دور التجارة الإلكترونية في زيادة كفاءة وفعالية أسواق رأس المال .
- أهم القوانين المالية الصادرة خلال ٢٠٠٣ .

العدد ٤١٩ - مارس ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- الفساد وغياب التخطيط رئيس التحرير
- التوزيع الاحتمالي لمعدل التحصيل الدراسي .
- تعديلات مقترحة ، لقانون ضرائب الدخل في إطار الملامح الأساسية لمشروع القانون الجديد ، .
- دور التجارة الإلكترونية في زيادة كفاءة وفعالية أسواق رأس المال .

العدد ٤٢٠ - أبريل ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- السفة الاستيرادى وغياب سيطرة الدولة
- رئيس التحرير
- منهجية التوجيه الإسلامى للمحاسبة بين الفكر والتطبيق .
- مشكلات المتابعة ومخاطرها .
- تقرير حول إصلاح ضرائب الدخل فى ضوء المتغيرات المحلية والدولية .
- التقدير الإحصائى للعلاقة بين نمو الصادرات ونمو الناتج الإجمالى بالتطبيق على ج.م.ع .
- التأمين المصرى نحو العدالة فى عالم متغير (الجات والشراكة الأوروبية والكوميسا وانعكاساتها على التأمين المصرى) .
- قراءات فى كتاب دراسات فى قضايا ومشاكل محاسبة معاصرة .
- ليست بالإعفاءات الضريبية تنمو الاستثمارات بالإسكندرية .
- قاموس تاريخى .

العدد ٤٢١ - مايو ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- مشاكل التعترو والمتعثرين
- رئيس التحرير
- أثر الدعم التنظيمى على سلوك المواطنة دراسة تطبيقية على مديرى البنوك التجارية .
- المنازعات الضريبية بشأن تحديد الضريبة على المرتبات وما فى حكمها دراسة تحليلية انتقادية .
- رؤية مستقبلية للتنمية السياحية المصرية وجذب الاستثمار السياحى .
- وفاء مستحققات التأمينات لدى بنك الاستثمار القومى بشركات الحكومة قانونى ولكن .
- قاموس مصطلحات .

العدد ٤٢٢ - يونيو ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- عودة إلى الإصلاح الاقتصادى
- رئيس التحرير
- أثر الدعم التنظيمى على سلوك المواطنة دراسة تطبيقية على مديرى البنوك التجارية .
- نماذج قياس وعاء الضريبة العامة على المبيعات .
- الحساب الختامى وماذا يقول .
- الدين .
- مصر ومواجهة تحديات اتفاقية الجات .
- العلاقة المستعادة لمعالجة تزايد الفجوة بين الإيرادات والمصروفات والمعادلة النشطة لتحقيق المضاعفات النقدية للإيرادات و سيجما لانعدام النققات .

العدد ٤٢٣ - يوليه ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- سيادة الرئيس، تعديل أم تغيير لبقاء الحال من الحال رئيس التحرير
- دراسة ميدانية مقارنة لتفعيل دور إدارة الجمعيات الأهلية الداعمة للمشروعات الصغيرة .
- استراتيجية جديدة لتصدير وتسويق المنتجات النسيجية في ظل تحديات اتفاقية الجات .
- نماذج قياس وعاء الضريبة العامة على المبيعات .
- ضريبة الأرباح التجارية وشركات الأموال على نشاط المقاولات .
- مثلث المتابعة المستتيرة .
- أثر الحكم بعدم دستورية نص ضريبي .
- «إصدارات» نظرية المحاسبة الضريبية للضرائب على الدخل .

العدد ٤٢٤ - أغسطس ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- ماذا بعد التغيير الوزاري رئيس التحرير
- دراسة ميدانية مقارنة لتفعيل دور إدارة الجمعيات الأهلية الداعمة للمشروعات الصغيرة (تكملة) .
- استراتيجية جديدة لتصدير وتسويق المنتجات النسيجية في ظل تحديات اتفاقية الجات (تكملة) .
- ضريبة الأرباح التجارية وشركات الأموال على نشاط المقاولات (تكملة) .
- تقييم مدى استخدام نظم المعلومات الاستراتيجية في اتخاذ القرارات الإدارية « دراسة تحليلية بالتطبيق على قطاع الصناعات الدوائية » .
- ميثاق تعاون بين مصلحة الضرائب العامة وجمعية المستثمرين بمدينة ٦ أكتوبر .

العدد ٤٢٥ - سبتمبر ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- سؤال إلى وزير الإعلام ٩٩٩ رئيس التحرير
- تقييم تأثير السياسات الضريبية على القصاديات الدول النامية بالتطبيق على الشركات العاملة في مجال الصناعات الهندسية وصناعة الغزل والنسيج في كلاً من مصر والهند (دراسة مقارنة)
- إطار مقترح للإدارة البيئية بالتطبيق على قطاع الأسمت في مصر .
- التخطيط الضريبي
- استخدام نظام الربط الشبكي كأداة لتوفير المعلومات المحاسبية عن المجتمع الضريبي بهدف زيادة كفاءة وفعالية نظم الرقابة على ضرائب المبيعات .
- تقييم مدى استخدام نظم المعلومات الاستراتيجية في اتخاذ القرارات الإدارية (تكملة)
- « دراسة تحليلية بالتطبيق على قطاع الصناعات الدوائية » .

العدد ٤٢٦ - أكتوبر ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- دور اتحاد الصناعات المصرية والغرف الصناعية في ترشيد الاستثمار في المشروعات الصغيرة والمتناهية الصغر رئيس التحرير
- إطار مقترح للإدارة البيئية بالتطبيق على قطاع الأسمنت في مصر (تكلمة: ٢٠).
- التخطيط الضريبي (تكلمة: ٢٠).
- إطار لتفعيل دور الضرائب على الدخل في دعم المشروعات الصغيرة والمتوسطة.
- بحث في (قانون الضريبة العامة على المبيعات ومشاكل تطبيقها).
- قطار الجات ٢٠٠٥ ومصير الركاب.
- إعلان عن (ندوة هامة ينظمها مركز الخليج العربي للاستشارات الدولية).

العدد ٤٢٧ - نوفمبر ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- الحكومة الجديدة في الميزان رئيس التحرير
- إطار مقترح لإدارة البيئة بالتطبيق على قطاع الأسمنت في مصر (تكلمة: ٢٠).
- اتفاقية الجات وانعكاساتها على مهنة المحاسبة والمراجعة في الدول العربية.
- المشاكل الاقتصادية من وجهة نظر رجال الأعمال.
- نحو تطوير السياسة الضريبية في مصر.
- الضرائب الدولية.
- ضريبة المبيعات ومشكلة تطبيقها على السلع الرأسمالية.
- متطلبات الحكومة المبدعة (سؤال وجواب حول الخصم والإضافة).
- بنوك وعملاء متعثرون وحكم أفندينا.

العدد ٤٢٨ - ديسمبر ٢٠٠٤ م

كلمة العدد

- التوجهات الجمركية إنها تساعد على الاستيراد والإنتاج والكسب السريع على حساب الصناعة المحلية رئيس التحرير
- العوامل المؤثرة في تغيير مراجع الحسابات في قطر «دراسة تحليلية ميدانية» اتفاقية الجات وانعكاساتها على مهنة المحاسبة والمراجعة في الدول العربية.
- معوقات العمل (ضريبة المبيعات).
- المشاكل الضريبية لتطبيق القانون رقم ٨٩ لسنة ٢٠٠٤ بزيادة ضريبة المبيعات على المنشآت الفندقية والسياحية.
- «مذايح الحضانات في مصر» واستغاثة أصحاب الحضانات لوزير المالية.

الشركة القابضة



للقطن والغزل والنسيج والملابس الجاهزة

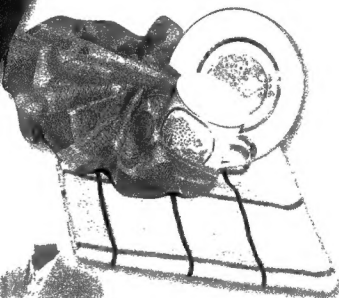
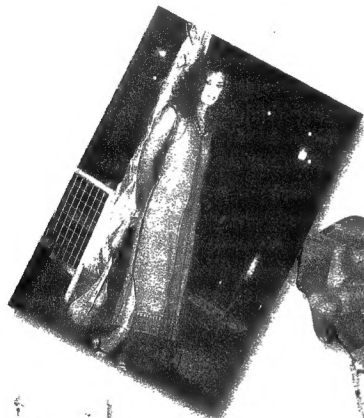
تقدم

• البديل الجاهزة

• ملابس حریمی

• البوريات

• المفروشات



تباع بالمعرض الدائم بمقر
الشركة القابضة للغزل والنسيج

الاستعلام

٧ ش الطاهر - عابدين ت: ٣٩٠٦٩٤٢ - ٣٩٠٣٢٣٥



المركز الرئيسي ٣ ميدان المساحة بالدقي - الجيزة

تليفونات (٣٣٦٨١٠١ - ٣٣٦٨١٠٧)

فاكس ٣٣٥٢٦٩٧ - ٣٣٦١٣٦٥

موقع الانترنت www.mohandes-ins.com

بريد اليكترونى mohad@mohandes-ins.com